



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Daniely Zemanové, soudkyně Barbary Pořízkové a soudce Miloslava Výborného v právní věci žalobce: **L. Č.**, zast. Mgr. Alexandrem Klimešem, advokátem se sídlem Ve Vinicích 553/17, Mělník, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 2. 2013, čj. 5921/13/5000-14302-700225, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 13. 8. 2014, čj. 62 Af 30/2013 – 38,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Dodatečným platebním výměrem ze dne 6. 8. 2012, čj. 315969/12/303911702747 (dále jen „dodatečný platební výměr“) doměřil Finanční úřad ve Zlíně (dále jen „správce daně“) žalobci (dále jen „stěžovatel“) daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2007 ve výši 735 999 Kč a současně uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 147 199 Kč. Žalovaný rozhodnutím ze dne 25. 2. 2013, čj. 5921/13/5000-14302-700225 (dále jen „rozhodnutí žalovaného“) změnil dodatečný platební výměr v části týkající se bankovního spojení a údajů nezbytných k platbě doměřené daně; ve zbývající části dodatečný platební výměr potvrdil. Kasační stížností stěžovatel napadá rozsudek Krajského soudu v Brně, kterým byla žaloba proti rozhodnutí žalovaného zamítnuta.

II. Relevantní skutkové okolnosti vyplývající ze správního spisu

[2] Správce daně zahájil dne 19. 7. 2010 u stěžovatele daňovou kontrolu na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2007. V průběhu daňové kontroly správce daně zjistil, že stěžovatel uplatnil za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2007 nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty z dokladů č. 270100152, 270100153, 270100154, 270100155 a 270100159 vystavených společností REALSTEEL, s. r. o., coby dodavatelem (dále jen „REALSTEEL“), za dodávky stavebních a montážních prací a materiálu v celkové částce 3 873 680 Kč základu daně a 735 999 Kč daně z přidané hodnoty. Správce daně dožádal místně příslušného správce daně společnosti REALSTEEL o ověření okolností, za nichž byly doklady vystaveny, dodávky realizovány a uhrazeny. Z odpovědi na dožádání vyplynulo, že uvedené skutečnosti nelze ověřit, neboť společnost REALSTEEL byla po změně jednatele a společníka dne 9. 12. 2009 nekontaktní. Správce daně proto vyzval stěžovatele k prokázání a doložení, že zdanitelná plnění dle výše uvedených daňových dokladů přijal od plátce daně uvedeného na dokladech, dále aby prokázal, kdo za dodavatele jednal, jakým způsobem byl materiál dodán, kdo jej přepravoval a kdo konkrétně prováděl montážní práce. Stěžovatel reagoval předložením daňových dokladů, příslušných objednávek, pokladničních dokladů o zaplacení v hotovosti, rámcové smlouvy o dílo uzavřené se společností REALSTEEL a USB flash disku s fotografiemi staveb. Správce daně následně upozornil stěžovatele na to, že předložené listinné podklady ani fotografie neosvědčují, že zdanitelná plnění byla fakticky uskutečněna. K návrhu stěžovatele byl proveden výslech svědka Františka Vodičky tehdejšího jednatele společnosti REALSTEEL. Svědek uvedl, že v letech 2007 a 2008 uvedená společnost spolupracovala se stěžovatelem v obchodní a stavební činnosti. Společnost neměla žádné zaměstnance, na veškeré práce si najímala OSVČ; konkrétní jména si svědek nepamatoval. Nevěděl též, odkud ani kým byl materiál přepravován. Dále pouze konstatoval, že společnost daňové doklady vystavila a že plnění byla zaplacená tak, jak je na dokladech uvedeno. Stěžovatel podle správce daně neprokázal uskutečnění zdanitelných plnění deklarovaných na daňových dokladech. Dodatečným platebním výměrem proto stěžovateli doměřil daň z přidané hodnoty ve výši 735 999 Kč a stanovil penále v částce 147 199 Kč.

[3] Stěžovatel napadl dodatečný platební výměr odvoláním, v němž namítal, že na něj správce daně nezákonně přenesl důkazní břemeno. Bylo na správci daně, aby prokázal nevěrohodnost daňových dokladů. Byl přesvědčen, že předložené doklady a listiny ve spojení se svědeckou výpovědí pana Vodičky spolehlivě prokazují uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění. Podle odvolání je pouze logické, že si svědek po tolika letech nepamatoval veškeré podrobnosti, což nikterak nesnižuje jeho věrohodnost. Svědeckou výpověď správce daně žádným důkazním prostředkem nevyvrátil. Správce daně nehodnotil důkazy každý jednotlivě a pak ve vzájemné souvislosti, čímž porušil § 8 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném pro projednávanou věc. Zpráva o daňové kontrole nadto nesplňuje zákonné požadavky, neboť v ní není uveden výsledek kontrolního zjištění ani způsob hodnocení důkazů. Dodatečný platební výměr proto stěžovatel považoval za nepřezkoumatelný.

[4] Žalovaný svým rozhodnutím dodatečný platební výměr věcně potvrdil, pouze změnil část výroku týkající se bankovního spojení k uhrazení doměřené daně a penále. Žalovaný se zcela ztotožnil se zjištěními správce daně, že předložené listiny ani ve spojení se svědeckou výpovědí neprokazují uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak je uvedeno na daňových dokladech. Ztotožnil se též se závěrem správce daně, podle něhož měla svědecká výpověď nízkou důkazní hodnotu. Zpráva o daňové kontrole má podle žalovaného všechny zákonem předepsané náležitosti včetně stěžovatelem namítaného hodnocení důkazních prostředků a výsledku kontrolního zjištění.

III. Řízení před krajským soudem

pokračování

[5] Stěžovatel podal proti rozhodnutí žalovaného dne 30. 4. 2013 žalobu, která se obsahově shodovala s odvoláním proti dodatečnému platebnímu výměru. Namítal, že správce daně při hodnocení svědecké výpovědi nepřihlédl k tomu, že jde o skutečnosti, které se staly před více než 4 lety. REALSTEEL realizovala každý rok více akcí a zapamatovat si každou z nich po takové době je nad lidské možnosti. Svědecká výpověď měla být hodnocena v souvislosti se všemi ostatními důkazy. O uskutečnění zdanitelných plnění dostatečně svědčí provedená fakturace. Správní orgány měly uvést, kdo podle jejich názoru zdanitelná plnění fakticky poskytl. Stěžovatel nemůže za to, že dodavatele již nelze kontaktovat.

[6] Krajský soud se ztotožnil se závěry správních orgánů a žalobu zamítl. Nesouhlasil s námitkou, že předložením formálně bezvadných dokladů stěžovatel splnil svoji důkazní povinnost. S odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu konstatoval, že je to daňový subjekt, kdo nese důkazní břemeno ohledně jím tvrzených skutečností. Bylo tedy na stěžovateli, aby prokázal, že došlo k uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění. Správce daně účinně zpochybnil skutečnosti týkající se toho, kdo zdanitelná plnění skutečně realizoval. Tyto pochybnosti vznikly proto, že dodavatele nebylo možné za účelem ověření uskutečnění zdanitelných plnění kontaktovat. Předložená rámcová smlouva neprokazuje, v jakém rozsahu byl materiál dodán a jaké práce a na jaké stavbě byly provedeny. Shodně se správními orgány hodnotil krajský soud svědeckou výpověď bývalého jednatele společnosti REALSTEEL jako neprůkaznou. Skutečnost, že si svědek nepamatoval žádné detaily, jde k tíži unesení důkazního břemene stěžovatelem. Na fotografiích jsou zachyceny pouze nějaké stavby a nelze z nich rozpoznat, že je realizovala společnost REALSTEEL, resp. že dodávala materiál. Prováděl-li stěžovatel platby za zdanitelná plnění v hotovosti, musel podle krajského soudu počítat s rizikem důkazní nouze při prokazování jejich uskutečnění. Ani zaplacení za faktury však neprokazuje, že zdanitelná plnění byla reálně uskutečněna. Krajský soud uzavřel, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno ohledně svých vlastních tvrzení, správce daně přitom není povinen důkazy za stěžovatele vyhledávat. Krajský soud se neztotožnil ani s námitkou ohledně chybějícího hodnocení důkazů a výsledku kontrolního zjištění, neboť tyto pasáže jsou obsaženy ve zprávě o daňové kontrole a v písemnosti Seznámení s výsledkem kontrolního šetření, na jejichž konkrétní strany krajský soud odkázal.

IV. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[7] Stěžovatel napadl rozsudek krajského soudu včas podanou kasační stížností. Nesouhlasil s tím, že by skutečnost, že jeho dodavatel není kontaktní, měla vést k přechodu důkazního břemene na stěžovatele. Je přesvědčen, že nebyl povinen prokazovat, jakým způsobem byl materiál dodán, kdo jej přepravoval a kdo prováděl montážní práce. S odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 3. 2010, čj. 5 Afs 74/2009 – 111, argumentoval, že bylo na správci daně, aby v případě pochybností prokázal, že skutkový stav byl odlišný od stavu uvedeného stěžovatelem. Předloženými listinami a doklady uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění prokázal. Z rámcové smlouvy nemohou vyplývat konkrétnější údaje o budoucích plněních. O uskutečnění zdanitelných plnění plně svědčí daňový doklad. Stěžovatel považuje hodnocení svědecké výpovědi soudem za účelové, neboť ani soudci si zajisté nebudou po 4 letech pamatovat detaily právě posuzované věci. Rozhodné přitom je, že svědek realizaci sporných zdanitelných plnění potvrdil. Stěžovatel namítal, že správci daně nabízel ověření uskutečnění zdanitelných plnění prostřednictvím místního šetření na stavbách zachycených na předložených fotografiích. V době vystavení daňových dokladů žádný zákon nepředepisoval povinnost provedení

plateb prostřednictvím platby na účet, nelze proto stěžovateli přičítat k tíži, pokud provedl platby v hotovosti. Krajský soud ani správce daně nehodnotili důkazy každý jednotlivě a hlavně ve vzájemné souvislosti.

[8] Závěrem kasační stížnosti stěžovatel s odkazem na judikaturu Soudního dvora Evropské unie namítal, že nárok daňového subjektu na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty lze zpochybnit pouze v situaci, kdy s přihlédnutím k objektivním skutečnostem bude prokázáno, že se dodání uskutečnilo pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty.

[9] Žalovaný se ke kasační stížnosti vyjádřil podáním ze dne 16. 9. 2014, jímž se zcela ztotožnil s vypořádáním věci krajským soudem a odkázal na své rozhodnutí ve věci. Žalovaný považuje odkaz stěžovatele na závěry přijaté v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 3. 2010, čj. 5 Afs 74/2009 – 111, za nepřijatelný, neboť se vztahuje k dani z příjmů právnických osob a jinému skutkovému stavu.

V. Posouzení důvodnosti kasační stížnosti

[10] Kasační stížnost je podle ustanovení § 102 a násl. s. ř. s. přípustná a podle jejího obsahu jsou v ní namítány důvody dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., tedy nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech, nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost.

[11] Na základě § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. je Nejvyšší správní soud při přezkumu rozhodnutí krajských soudů vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti, ledaže by bylo řízení před soudem zmatečné, bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, anebo v případě je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné, jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné. K těmto vadám tedy Nejvyšší správní soud přihlíží z úřední povinnosti. Zdejší soud přezkoumal napadený rozsudek z těchto důvodů a žádné z uvedených pochybení v řízení před krajským soudem neshledal.

[12] Předmět sporu představuje posouzení otázky, zda stěžovatel dostatečně prokázal uskutečnění zdanitelných plnění. Pokud dodavatele zdanitelných plnění nelze kontaktovat, nelze to podle kasační stížnosti přičítat stěžovateli k tíži, nemůže na něho v průběhu daňového řízení přejít důkazní břemeno. Správce daně byl naopak povinen prokázat, že k realizaci zdanitelných plnění došlo jinak než způsobem deklarovaným daňovými doklady.

[13] Ve smyslu ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro projednávanou věc, má nárok na odpočet daně plátce, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Nárok na uplatnění odpočtu daně vzniká dnem, ke kterému vznikla povinnost přiznat daň na výstupu. Nárok na odpočet daně plátce prokazuje dle § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu.

pokračování

[14] V projednávané věci správce daně provedl daňovou kontrolu, v jejímž rámci ověřoval skutečnosti uvedené na daňových dokladech, podle nichž zdanitelná plnění poskytla společnost REALSTEEL. Při dožádání bylo zjištěno, že tato společnost není kontaktní. Správce daně tedy nebyl vlastními nástroji schopen ověřit, zda deklarovaná zdanitelná plnění byla skutečně realizována způsobem uvedeným na daňových dokladech a vyzval k tomu stěžovatele.

[15] Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu i Ústavního soudu vyplývá, že prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani řádně vyplněné daňové doklady nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelných plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech uvedeno, či nejsou splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění. V daňovém řízení se v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu uplatňuje zásada, podle které má každý daňový subjekt povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a rovněž i povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Pro úplnost je možno uvést, že úprava zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, za jehož účinnosti byla daňová kontrola zahájena, se v tomto směru nijak neodlišovala. Z uvedeného plyne povinnost daňového subjektu v pochybnostech prokázat pravdivost údajů deklarovaných na daňovém dokladu (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, čj. 9 Afs 93/2007 – 84, ze dne 30. 8. 2005, čj. 5 Afs 188/2004 – 63, stejně jako veškerá dále citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, nebo nálezy pléna Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95 dostupný na <http://nalus.usoud.cz>, stejně jako veškerá dále citovaná rozhodnutí Ústavního soudu). Důkaz daňovým dokladem je pouze formálním důkazem dovršujícím hmotněprávní aspekty skutečného provedení zdanitelného plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátcem deklarováno, nemůže být důkazní povinnost splněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2014, čj. 5 Afs 65/2013 – 79. Daňový doklad sám o sobě zpravidla neprokazuje, že se zdanitelné plnění, které je jeho předmětem, opravdu uskutečnilo. Existenci zdanitelného plnění nijak nevymezuje ani nepodmiňuje (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, čj. 9 Afs 93/2007 – 84).

[16] Vzhledem k těmto závěrům a k výše uvedeným pochybnostem správce daně v posuzovaném případě v souladu s ustanovením § 92 odst. 4 daňového řádu vyzval daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně. Nejedná se přitom o přechod důkazního břemene ze správce daně na stěžovatele. Jak bylo již uvedeno, primární povinnost prokázat svá tvrzení leží na daňovém subjektu. Odkaz stěžovatele na rozsudek Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 5 Afs 74/2009, není v tomto ohledu relevantní. Citované rozhodnutí pojednává za zcela odlišných skutkových okolností o dani z příjmu právnických osob, v projednávané věci se jednalo o daň z přidané hodnoty. Princip uplatňování a prokazování není pro obě uvedené daně navzdory názoru stěžovatele stejný. Zatímco pro to, aby byl výdaj daňově uznatelný dle § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, musí být prokázáno, že byl reálně vynaložen na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007 – 73), pro prokázání nároku na odpočet daně dle § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty je s ohledem na výše citovanou judikaturu nutno jednoznačně prokázat i to, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech deklarováno. Je tedy primárně odpovědností daňového subjektu, aby transakce mající vliv na výši daně z přidané hodnoty nebo jejího odpočtu prováděl zodpovědným způsobem tak, aby jejich uskutečnění mohl zpětně (v časovém období stanoveném zákonem) v případě

jejich zpochybnění správcem daně spolehlivě prokázat. Krajský soud tedy správně poukázal, že daňové doklady samy o sobě k prokázání uskutečnění zdanitelných plnění nestačí.

[17] Správce daně vyzval stěžovatele k prokázání uskutečnění zdanitelných plnění. Ten, měl na základě výzvy prokázat a doložit, že zdanitelná plnění byla přijata od plátce uvedeného na dokladech, kdo za dodavatele jednal, jakým způsobem byl materiál dodán, kdo jej přepravoval a kdo konkrétně montážní práce prováděl. Stěžovatel v reakci předložil daňové doklady, objednávky, rámcovou smlouvu o dílo uzavřenou se společností REALSTEEL, fotografie staveb a navrhl výpověď svědka Františka Vodičky, bývalého jednatele REALSTEEL.

[18] Tyto důkazy však nebyly způsobilé prokázat faktické uskutečnění zdanitelných plnění způsobem deklarovaným na daňových dokladech. Nejvyšší správní soud se ztotožnil se závěrem krajského soudu, podle něhož z rámcové smlouvy nevyplývají žádné konkrétní detaily vypovídající o jednotlivých zdanitelných plněních. Ostatně jak stěžovatel sám uvedl, rámcová smlouva takové detaily z povahy věci neobsahuje. Bylo však na něm, aby uskutečnění konkrétních zdanitelných plnění prokázal. Pokud tedy zvolil k jejich prokázání předloženou rámcovou smlouvu, jednalo se o nevhodný důkazní prostředek, neboť o konkrétních zdanitelných plněních má minimální vypovídací hodnotu. Totéž lze konstatovat o fotografiích předložených na USB flash disku, neboť z nich lze dovodit pouze existenci ne konkrétně určených staveb na neznámém místě. Nelze z nich poznat, o jaké stavby se jedná, kde se nacházejí a především zda materiál či montážní práce na nich realizoval dodavatel stěžovatele. V tomto směru by vysvětlení nepřineslo ani místní šetření. Bez uvedení dalších bližších okolností nelze ani tímto způsobem ověřit, zda sporná zdanitelná plnění skutečně provedla společnost REALSTEEL a jakým způsobem. Stěžovatel však žádné podrobnosti, které by odůvodňovaly provádět ze strany správce k předloženým listinám další důkazy, neuvedl.

[19] Stěžovatel navrhl v rámci řízení před správními orgány výpověď svědka Františka Vodičky, bývalého jednatele společnosti REALSTEEL, správce daně tento důkaz provedl. Z jeho výpovědi ovšem nevyplynuly pro věc žádné konkrétní poznatky. Svědek pouze uvedl, že uvedená společnost se stěžovatelem spolupracovala, a že materiál byl občas dodáván do dílny v Ostratě. Nevzpomněl si však na realizaci žádného konkrétního zdanitelného plnění, ani na jména osob samostatně výdělečně činných podílejících se na subdodávkách zpochybnělých zdanitelných plnění. Nejvyšší správní soud se proto ztotožnil s krajským soudem i správními orgány, podle nichž měla svědecká výpověď v posuzovaném případě nízkou důkazní hodnotu. Výpověď tohoto konkrétního svědka navrhl sám stěžovatel. Bylo zcela v zájmu stěžovatele, aby k prokázání uskutečnění zdanitelných plnění navrhl relevantní a odpovídající důkazy. Namítá-li tedy nyní, že svědek si po 4 letech již konkrétní detaily nemohl pamatovat, jde mu tato skutečnost spíše k tíži, neboť měl zvolit takové důkazní prostředky, které by uskutečnění zdanitelných plnění byly schopné prokázat.

[20] Lze přisvědčit tvrzení stěžovatele, dle něhož mu žádný právní předpis nepředepisoval, aby hradil své závazky prostřednictvím plateb na účet a nikoli v hotovosti, a že mu tedy hotovostní platby za zdanitelná plnění nelze přičítat k tíži. Krajský soud však nespátroval v provedení plateb v hotovosti jednání, za která by měl být stěžovatel postižen. Pouze v této souvislosti poukazoval na obtížnost při dokazování sporných plnění. Stěžovatel měl plné právo zvolit si (při nepřekročení zákonných limitů) pro svá plnění formu plateb. Zároveň se na něho však též vztahuje povinnost prokázat v zákonem stanovených časových obdobích zpětně uskutečnění zdanitelných plnění, které zahrnul do daňového přiznání a nárokoval si za ně nadměrný odpočet DPH. Je obecně známou skutečností, že dokázat realizaci platby v hotovosti je podstatně náročnější než platby provedené prostřednictvím bankovní

pokračování

instituce. Konstatování krajského soudu, že se stěžovatel volbou plateb v hotovosti sám uvedl do důkazní nouze, je tedy nutno chápat v uvedeném kontextu a považovat ho za logické.

[21] Jak je výše uvedeno, správce daně může v zákonných lhůtách daňová tvrzení za jednotlivá zdaňovací období prověřit a zpochybnit. Je pouze na daňovém subjektu (v projednávané věci na stěžovateli), aby byl tohoto oprávnění správce daně vědom a zajistil si věrohodné důkazní prostředky odpovídající povaze zdanitelného plnění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2008, čj. 9 Afs 210/2007 – 59), kterými bude v případě potřeby možné uskutečnění zdanitelných plnění prokázat.

[22] Kasační stížností je dále namítáno, že správní orgány a krajský soud nehodnotily výše uvedené důkazní prostředky samostatně a ve vzájemné souvislosti. Nejvyšší správní soud se ani s touto námitkou neztotožnil, neboť hodnocení důkazů je, jak správně poukázal krajský soud, obsaženo na str. 22 – 23 zprávy o daňové kontrole a na str. 12 – 14 písemnosti seznámení s výsledkem kontrolního zjištění. Detailní hodnocení všech žalobou zmíněných důkazů je uvedeno na stranách 5 – 7 napadeného rozsudku. Ze všech provedených důkazů vyplývá, že stěžovatel neprokázal uskutečnění správcem daně zpochybněných zdanitelných plnění. Neobhájil tedy uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty.

[23] Poslední kasační námitkou stěžovatel odkazuje na judikaturu Soudního dvora Evropské unie, konkrétně rozsudek ve věci C-80/11 a C142/11 – Mahagében kft a Peter Dávid proti Nemzeti Adó- és Vámhivatal Észak-alföldi Regionális Adó Főigazgatósága. V souladu s ním lze podle stěžovatele nárok daňového subjektu na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty zpochybnit pouze v situaci, kdy s přihlédnutím k objektivním skutečnostem bude prokázáno, že se dodání uskutečnilo pro osobu povinnou k dani, která věděla nebo měla vědět, že se svým nákupem účastní plnění, které je součástí podvodu na dani z přidané hodnoty.

[24] Soudní dvůr v citovaném rozhodnutí konstatoval, že nárok osoby povinné k dani, která uskutečnila plnění, na odpočet daně z přidané hodnoty odvedené na vstupu není dotčen okolností, že v řetězci dodávek, v němž byla tato plnění uskutečněna, je jiné plnění, které předchází nebo následuje po plnění uskutečněném touto osobou povinnou k dani, zasaženo podvodem s daní z přidané hodnoty, aniž by to sama posledně uvedená věděla nebo mohla vědět. Správce daně však v posuzované věci nedovožoval z jednání dodavatele (nekontaktní společnosti REALSTEEL) podezření z podvodného jednání. Snažil se prostřednictvím dožádání prověřit, zda byla konkrétní zdanitelná plnění fakticky poskytnuta a zda je tedy uplatněný nárok na odpočet daně z přidané hodnoty v tomto ohledu podložený. Správce daně nezadržoval nadměrný odpočet z důvodu účasti stěžovatele nebo jeho dodavatelů na daňovém podvodu, ale pouze z důvodu pochybností o oprávněnosti uplatněného nároku, což mu umožňoval daňový řád i zákon o dani z přidané hodnoty. Nelze se též ztotožnit se závěrem e, že správce daně může odeprít nárok daňového subjektu na nadměrný odpočet výhradně v případě podezření z daňového podvodu. Správce daně je oprávněn prověřovat správnost výše uplatněného nadměrného odpočtu u daňového subjektu v důsledku širokého okruhu objektivních pochybností, nikoliv pouze z důvodu podvodného jednání.

VI. Závěr a náklady řízení

[25] Kasační námitky uplatněné stěžovatelem byly posouzeny jako nedůvodné, a ani z přezkumu dle § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., který Nejvyšší správní soud provádí z úřední

povinnosti, nevyplynul důvod pro zrušení napadeného rozsudku krajského soudu. Kasační stížnost proto byla v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. větou poslední zamítnuta.

[26] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud dle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nenáleží. Toto právo by svědčilo žalovanému, protože však žalovaný žádné náklady neuplatnil a Nejvyšší správní soud ani žádné náklady, jež by mu vznikly a jež by překročily náklady jeho běžné administrativní činnosti, ze spisu nezjistil, rozhodl tak, že ani žalovanému náhrada nákladů řízení o kasační stížnost nenáleží.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 3. února 2016

Daniela Zemanová
předsedkyně senátu