



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců Mgr. Ondřeje Mrákoty a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobce: **KAISER, s.r.o.**, se sídlem Nádražní 753, Rožmitál pod Třemšínem, zastoupený JUDr. Dagmar Říhovou, advokátkou se sídlem ul. 28. října 184, Příbram VII, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31 (pův. žalovaný: Finanční ředitelství v Praze), v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 16. 4. 2015, č. j. 8 Af 83/2014 - 84,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

**I. Průběh dosavadního řízení**

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Městského soudu v Praze (dále jen „městský soud“). Tímto rozsudkem městský soud zamítl žalobu stěžovatele proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze (dále též „původní žalovaný“), kterými byla zamítnuta odvolání stěžovatele proti platebním výměrům Finančního úřadu v Příbrami ze dne 2. 7. 2008 (dále jen „finanční úřad“ či „správce daně“), kterými byla stěžovateli na základě výsledků daňové kontroly dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty, resp. snížen nadměrný odpočet, za jednotlivá zdaňovací období od února 2006 do prosince 2006.

Dne 1. 1. 2013 nabyl účinnosti zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, v důsledku čehož přešla dosavadní působnost Finančního ředitelství v Praze (dále též „původní žalovaný“) na Odvolací finanční ředitelství (tj. žalovaného).

Původní žalovaný v napadených rozhodnutích ze dne 6. 8. 2009 dospěl k závěru, že stěžovatel v průběhu daňové kontroly neprokázal, že přijal zdanitelné plnění od společnosti ESKADA CZ, v.o.s. (dále jen „ESKADA“). Na stěžovatelem předložených účetních dokladech je jako dodavatel zboží (zejména palet) uvedena společnost ESKADA. Stěžovatel tvrdil, že spolupráce s touto společností byla prováděna na základě smlouvy o dílo, objednávek a předávacích protokolů, které byly podkladem pro fakturaci. Stěžovatel uvedl, že jednal při realizaci obchodních případů s I. B., který se prokazoval plnými mocemi ze dne 10. 2. 2005, které jej měly opravňovat k jednání za společnost ESKADA. Jako důkazní prostředky stěžovatel předložil kopie výdajových pokladních dokladů, předávacích protokolů, smlouvu o dílo, bankovní výpisy a plné moci ze dne 10. 2. 2005, podle nichž P. V., statutární orgán společnosti ESKADA, měl zmocnit I. B. k zastupování při jednání se stěžovatelem. Podpis P. V. byl ověřen dne 22. 3. 2007 v notářské kanceláři JUDr. Aleny Koupšetové. P. V. však jako svědek vypověděl, že stěžovatele nezná a neví, čím se zabývá. Nikdy také neudělil nikomu plnou moc k zastupování společnosti ESKADA, nikdy nebyl v notářské kanceláři JUDr. Aleny Koupšetové. Není mu známo, zda společnost ESKADA má nějaké zaměstnance a neví, jaká je její činnost. Nezná bankovní účet uvedený na dotčených fakturách, které nevystavil, podpis na nich není jeho, nezná razítko k němu připojené a žádné peníze nepřebíral. Šetřením bylo zjištěno, že občanský průkaz osoby, jejíž podpis na plné moci ze dne 10. 2. 2005 byl ověřován v notářské kanceláři JUDr. Koupšetové, nebyl vystaven P. V. Ze znaleckého posudku z oboru písmoznaectví ze dne 10. 3. 2008 pak plyne, že podpis P. V. na plné moci ze dne 10. 2. 2005 není s vysokou pravděpodobností jeho podpisem; jde o méně zdařilou napodobeninu jeho podpisu. Společnost ESKADA se na adrese svého sídla nenachází a je nekontaktní. Tvrzení stěžovatele o tom, že jeho dodavatel byla jmenovaná společnost, nebyla podle žalovaného prokázána ani výpověďmi svědků N., Ing. H. a K.

Rozhodnutí původního žalovaného ze dne 6. 8. 2009 napadl stěžovatel žalobou, v níž především namítal nesprávný způsob vyhodnocení provedeného dokazování (svědeckých výpovědí a plných mocí pana B.), v důsledku čehož měl původní žalovaný učinit nesprávné právní závěry. Stěžovatel zdůraznil, že původní žalovaný nezpochybnil existenci plnění dodaných stěžovateli, ale zpochybnil pouze deklarovaného dodavatele. V této souvislosti poukázal mj. na to, že neměl prostředky a dokonce ani důvody pochybovat o pravosti ověření plné moci zmocňující pana B. k zastupování společnosti ESKADA, které bylo provedeno existující notářskou kanceláří.

Městský soud v Praze žalobu neshledal důvodnou, a proto ji rozsudkem ze dne 28. 6. 2013, č. j. 8 Ca 275/2009 - 48, zamítl. Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel kasační stížnost, které Nejvyšší správní soud vyhověl a rozsudek městského soudu zrušil rozsudkem ze dne 26. 9. 2014, č. j. 5 Afs 98/2013 - 39 (všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku dospěl k závěru, že stěžovateli (jeho zástupkyni) městským soudem nebylo dáno poučení dle § 51 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), ačkoliv městský soud rozhodl ve věci bez nařízení jednání. Stěžovatel jakýmkoliv způsobem souhlas k rozhodnutí ve věci bez nařízení jednání nedal a nemohlo dojít ani k domněnce udělení souhlasu, neboť městský soud podle § 51 s. ř. s. nepostupoval. Za této situace Nejvyšší správní soud ostatní stížní námítky z důvodu předčasnosti neposuzoval.

Městský soud žalobu stěžovatele směřující proti rozhodnutím původního žalovaného ze dne 6. 8. 2009 opětovně přezkoumal a pro její nedůvodnost ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl nyní kasační stížností napadeným rozsudkem ze dne 16. 4. 2015, č. j. 8 Af 83/2014 - 84.

pokračování

## II. Posouzení věci městským soudem

Městský soud se neztotožnil s názorem stěžovatele, že daňová kontrola byla provedena nezákonně. V této souvislosti poukázal na to, že stěžovatelem namítané závěry vyslovené v nálezu Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, byly překonány stanoviskem pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl. ÚS-st 33/11 (rozhodnutí Ústavního soudu jsou přístupná na <http://nalus.usoud.cz>), podle kterého oprávnění provést daňovou kontrolu dává správci daně pravomoc zahájit ji u jakéhokoli subjektu, a to i bez konkrétního podezření na to, že daňový subjekt neplní své daňové povinnosti. Městský soud dovodil, že daňová kontrola byla zahájena řádně, stěžovatel byl vyzooměn o tom, že se daňová kontrola provádí, jakož i o tom, jakých daní se bude tato kontrola týkat a za jaké období.

Městský soud se ztotožnil se závěry uvedenými v napadených rozhodnutích, že stěžovatel neprokázal, že jeho skutečným dodavatelem byla společnost ESKADA a nevyhověl důkazním návrhům stěžovatele, neboť osoby, jejichž výslech byl navrhován, byly vyslechnuty v průběhu daňového řízení a se skutečnostmi, které uvedly, se správní orgány vypořádaly. Stěžovatelem navrhovaný výslech svědka I. B. městský soud považoval za nadbytečný vzhledem k tomu, že v této věci P. V. (statutární orgán společnosti ESKADA) popřel, že by komukoliv vystavil plnou moc k zastupování. Podle názoru městského soudu tato skutečnost byla dostatečně zjištěna a výslech dalších osob v této věci nebyl nutný.

Městský soud k žalobní námitce stěžovatele, že jako soukromoprávní subjekt není oprávněn prověřovat pravost ověřených podpisů na plné moci, uvedl, že není pochyb o tom, že dodávky byly realizovány, ale zpochybňováno bylo, zda dodavatelem tohoto zboží či služeb byl subjekt, který byl na příslušných účetních dokladech jako dodavatel uveden, tj. společnost ESKADA. Stěžovatel však neprokázal, že by předmětná plnění, jakkoliv byla reálná, byla dodána subjektem, který měl předmětné faktury vystavit. K tomu městský soud dodal, že stěžovatel bez svého zavinění nedostal povinnosti předložit potřebné důkazy, neunesl své důkazní břemeno a původní žalovaný po právu rozhodl v jeho neprospěch. Městský soud konstatoval, že stěžovatel jako odběratel služeb či zboží nemůže prověřovat, zda ten, kdo o sobě prohlašuje, že jedná za určitou obchodní společnost, je skutečně jejím pověřeným zástupcem. Případná závada ohledně tohoto zastupování jde ovšem k jeho tíži, neboť stěžovatel jako odběratel nese riziko neúspěchu při uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty v případě, že za dodavatele bude jednat někdo, kdo není oprávněn za něj jednat.

Městský soud uzavřel, že původní žalovaný dospěl ke správnému závěru, že faktury údajně vydané společností ESKADA nezobrazují uskutečněné obchody mezi stěžovatelem a společností ESKADA, přestože mají všechny formální náležitosti. V daňovém řízení bylo zjištěno, že statutární zástupce společnosti ESKADA P. V. předmětné faktury nevystavil, nepodepsal, peníze nepřijal a neudělil plnou moc I. B. k jednání za společnost ESKADA. Výpovědi svědků nepotvrdily tvrzení stěžovatele, že fakturované dodávky byly uskutečněny právě společností ESKADA.

## III. Shrnutí kasační stížnosti

Rozsudek městského soudu napadl stěžovatel kasační stížností z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) s. ř. s.

Stěžovatel konkrétně namítal, že nebyl dostatečným způsobem objasněn skutkový stav věci. Městský soud (stejně jako původní žalovaný) nesprávně vyhodnotil provedené důkazy a nepřihlédl k stěžovatelem označeným důkazům, konkrétně k protokolu o výslechu svědka P. V.

ze dne 27. 1. 2009 (správně rok 2010; pozn. zdejšího soudu), ve věci činnosti společnosti ESKADA, který měl uvést, že podepsal předmětná daňová přiznání k dani z přidané hodnoty, přičemž identifikoval svůj podpis na těchto daňových přiznáních jako podpis svůj. Stěžovatel nesouhlasí se závěrem městského soudu, že tento výslech není pro danou věc relevantní, neboť byl učiněn v jiném daňovém řízení, kde daňovým subjektem byl P. K. Jestliže, byť v jiném daňovém řízení, potvrdí statutární zástupce obchodního partnera, že vystavil svůj podpis na daňových přiznáních k dani z přidané hodnoty, nemůže podle stěžovatele soud dospět k tomu, že ve stejném časovém období není možné, aby stěžovatel účtoval o dani z přidané hodnoty pro případy obchodního styku se stejným obchodním partnerem, společností ESKADA, neboť daňové doklady jsou tímž subjektem (společností ESKADA) uvedeny v jeho daňových přiznáních a podpis statutárního zástupce na těchto daňových přiznáních je jeho podpisem vlastním.

Stěžovatel je toho názoru, že po něm nelze požadovat, aby pátral po pravosti podpisu na dokladech předkládaných mu jeho obchodním partnerem, pokud je pravost podpisu ověřena k tomu autorizovanou osobou - notářkou JUDr. Alenou Koupšetovou, čemuž důvěřoval. K tomu dodal, že v předmětné době neexistoval žádný registr tzv. „nespolehlivých plátců DPH“.

Městský soud (stejně jako původní žalovaný) nesprávně vyhodnotil i další důkazy a nepřihlédl zejména k svědeckým výpovědím D. K., Ing. L. H. a účastnické výpovědi Mgr. J. K. Uvedené osoby přitom popsaly okolnosti obchodů a prací souvisejících s uplatňovanými odpočty daně v rámci daňových přiznání a potvrdily, že k obchodům a dodávkám zboží a služeb skutečně došlo. Stěžovatel provedení výpovědí těchto svědků navrhoval také v řízení před městským soudem, který ovšem k jejich provedení nepřistoupil.

Stěžovatel zdůraznil, že městský soud pominul, že původní žalovaný v napadených rozhodnutích nezpochybnil uskutečnění plnění stěžovateli, ale zpochybnil jen existenci deklarovaného dodavatele. Stěžovatel je přesvědčen, že původní žalovaný vůči němu postupoval v rozporu s § 2 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), neboť nepostupoval tak, aby daňová povinnost byla zjištěna správně.

Stěžovatel rovněž odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ve věcech vedených pod sp. zn. 7 Afs 212/2006, sp. zn. 2 Afs 160/2005 a sp. zn. 9 Afs 30/2007, podle kterých v případech, kdy deklarovaný výdaj skutečně nastal, je možné jej v souladu se zásadou materiální pravdy uznat za výdaj skutečně vynaložený. Stěžovatel v této souvislosti položil otázku, z jakého důvodu v případě, ve kterém je možné účtovat pro potřeby daně z příjmů, není možné účtovat pro potřeby daně z přidané hodnoty, jedná-li se o doklad týkající se stejné skutečnosti.

Stěžovatel městskému soudu také vytkl, že nerespektoval právní závěry vyjádřené ve zrušovacím rozhodnutí Nejvyššího správního soudu.

Z uvedených důvodů proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení.

#### **IV. Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti**

Žalovaný souhlasí s posouzením věci, které učinil městský soud a odkazuje na závěry učiněné v rozhodnutích původního žalovaného. Stěžovatel neunesl důkazní břemeno dle § 31 odst. 9 ZSDP. K otázce důkazního břemene žalovaný odkazuje na závěry prezentované Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 26. 9. 2014, sp. zn. 5 Afs 114/2013. Městský soud se v napadeném rozsudku věnoval také významu výslechu svědka P. V., přičemž se podle

pokračování

žalovaného jedná o důkazní prostředek, který nevyvrací zjištěný skutkový stav věci. Ohledně podpisu svědka P. V. byl vyhotoven znalecký posudek prokazující, že jeho podpis na plné moci je pouhým zdařilým padělkem. Pokud jde o nepřihlédnutí k výpovědím pana D K, Ing. L. H. a účastnické výpovědi Mgr. J. K. a neprovedení těchto výpovědí před soudem, městský soud se s tímto rovněž vypořádal; tyto osoby byly vyslechnuty v rámci řízení před správním orgánem. Žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

## V. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

Nejvyšší správní soud přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.), a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

V nyní projednávané věci jde o opakovanou kasační stížnost, proto se Nejvyšší správní soud nejprve zabýval její přípustností z hlediska § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s., podle kterého je kasační stížnost nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ovšem v usnesení ze dne 22. 3. 2011, č. j. 1 As 79/2009 - 165, dovedl, že ze zákazu opakované kasační stížnosti platí výjimky pro případy, v nichž Nejvyšší správní soud zrušil rozhodnutí soudu pro procesní pochybení, nedostatečně zjištěný skutkový stav, případně nepřezkoumatelnost jeho rozhodnutí. O tento případ jde rovněž v nyní posuzované věci, neboť předcházející rozsudek městského soudu byl zrušen výlučně pro procesní vady, proto Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost stěžovatele přípustnou.

V této souvislosti je vhodné uvést, že není důvodná jen obecně stěžovatelem formulovaná kasační námitka stěžovatele, že městský soud nerespektoval právní závěry vyjádřené ve zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2014, č. j. 5 Afs 98/2013 – 39, neboť městský soud po vrácení věci k dalšímu řízení rozhodoval při jednání.

Nejvyšší správní soud dále přistoupil k posouzení kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, přičemž v první řadě zkoumal, zda napadený rozsudek městského soudu netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

K námitce stěžovatele, z jakého důvodu v případě, ve kterém je možné účtovat pro potřeby daně z příjmů, není možné účtovat pro potřeby daně z přidané hodnoty, jedná-li se o doklad týkající se stejné skutečnosti, Nejvyšší správní soud uvádí, že není důvodná. Existují totiž rozdíly v principech uplatňování daně z příjmů a daně z přidané hodnoty, jakož i mezi jejich cíli, jakkoli jde o stejné ekonomické transakce téhož daňového subjektu, přičemž dokazování ohledně nich vedené sleduje u jednotlivých daní zcela odlišné síle. Jak plyne již z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 – 142: „*Především jsou v různých právních předpisech stanoveny zvláštní podmínky a pravidla pro uznání výdajů pro účely daně z příjmů (§ 24 zákona o daních z příjmů), jakož i podmínky pro vznik nároku na uplatnění nadměrného odpočtu u daně z přidané hodnoty (§ 19 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, nyní § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty – pozn. zdejšího soudu). Po zjištění skutkového stavu (tedy, zda výdaj byl uskutečněn, resp. zda se uskutečnilo zdanitelné plnění) je třeba podřadit tento stav pod určité ustanovení právního předpisu, resp. posoudit, zda splňuje dispozici v konkrétní normě stanovenou. Zpravidla lze*

*předpokládat, že v případě, kdy jsou naplněny podmínky pro uznání výdaje podle § 24 zákona o daních z příjmů, budou dány i podmínky pro vrácení odpočtu na dani z přidané hodnoty. Tato zásada však v žádném případě není pravidlem a neplatí bezvýjimečně; zejména tak tomu nebude např. tehdy, bude-li výdaj prokazatelně uskutečněn (o skutkovém stavu nebude pochyb), ale doklad v souvislosti s jeho prokázáním předložený, nebude vystaven plátcem DPH (nebude splněna jedna ze zákonných podmínek pro uplatnění nároku).“*

Z uvedeného plyne rovněž nedůvodnost námitky stěžovatele, že sám původní žalovaný nepochybnil existenci plnění dodaného stěžovatelí, ale pouze zpochybnil deklarovaného dodavatele.

Podle § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, v relevantním znění (dále jen „zákon o DPH“), prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu, popřípadě evidován podle § 100 zákona o DPH u plátců, kteří nevedou účetnictví. V případě splátkového nebo platebního kalendáře je tato podmínka splněna zaúčtováním jednotlivých částek uvedených na těchto daňových dokladech, popřípadě jejím zaevidováním podle § 100 zákona o DPH u plátců, kteří nevedou účetnictví.

Podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, podle kterého bylo v řízení postupováno, 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.

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2011, č. j. 8 Afs 5/2011 – 130, platí následující: „*Jakkoli z § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty vyplývá, že prokazování nároků na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je deklarováno.*“ V daňovém řízení se uplatňuje zásada, podle které má daňový subjekt povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Daňový subjekt má povinnost v pochybnostech prokázat pravdivost údajů deklarovaných na daňovém dokladu (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007 - 8, a ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63, nebo nálezná pléna Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95). Daňový doklad je pouze důkazem, který potvrzuje hmotněprávní aspekty provedení zdanitelného plnění. Faktické uskutečnění zdanitelného plnění nemusí být vždy prokázáno formálně správným daňovým dokladem (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07). Daňový doklad totiž nemusí vždy prokazovat, že se zdanitelné plnění, které je jeho předmětem, opravdu uskutečnilo. Daňový doklad, který jen simuluje uskutečnění zdanitelného plnění, není relevantním důkazem a opravňuje správce daně požadovat, aby daňový subjekt prokázal existenci zdanitelného plnění. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107).

V projednávané věci není sporné, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo, sporná je však otázka, kdo byl skutečným dodavatelem stěžovatele. Závěr městského soudu, že určení totožnosti dodavatele je pro přiznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty zásadní, protože jen je-li jeho totožnost nepochybně určena, lze učinit závěr o tom, zda je plátcem daně z přidané hodnoty, je přitom správný. Správci daně vyvstaly pochybnosti o tom, zda zdanitelné plnění bylo skutečně poskytnuto společností ESKADA. Povinností stěžovatele vyplývající z důkazního břemene přitom bylo prokázat, že údaje o jeho dodavateli uvedené na daňových dokladech odpovídají skutečnosti.

pokračování

Ve věci proto není pochyb o tom, že stěžovatele tížilo důkazní břemeno a byl povinen prokázat, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak tvrdí. V tomto směru městský soud správně vycházel z premisy, že dokazování v rámci daňového řízení je postaveno na zásadě, že 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 (§ 31 odst. 9 ZSDP). Přestože je povinností správce daně dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejdůvěrněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (§ 31 odst. 2 ZSDP), není daňové řízení založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (k tomu srov. například rozsudek zdejšího soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, publ. pod č. 1022/2007 Sb. NSS).

Stěžovatel namítá, že v této věci nebyl dostatečně zjištěn skutkový stav, neboť nebylo přihlédnuto k jím označeným důkazům.

Nejvyšší správní soud souhlasí se závěry původního žalovaného a městského soudu, že svědecké výpovědi D. K., Ing. L. H. a účastnická výpověď Mgr. J. K. neprokazují, že předmětné plnění stěžovateli skutečně poskytla společnost ESKADA. V tomto směru zdejší soud odkazuje zejména na hodnocení těchto důkazů v napadených rozhodnutích, s nimiž se ztotožňuje, obsah těchto rozhodnutí je účastníkům řízení znám, proto jej není zapotřebí opětovně rekapitulovat. Tyto osoby byly vyslechnuty již v řízení před finančními orgány, k rozhodným skutečnostem se vyjádřily a z kasačních námitek není zřejmé, k jakým dalším konkrétním otázkám by vlastně měly být před soudem vyslýchány. Stěžovatel se omezuje jen na zcela obecnou námitku, že neprovedením jejich výslechů městským soudem byl poškozen, ale neuvádí nic konkrétního k tomu, k jakým dalším konkrétním okolnostem, k nimž dosud vyslechnuty nebyly, by vlastně měly vypovídat, v čem by mohly přispět k dalšímu objasnění věci. Za tohoto stavu proto nelze dospět k závěru, že městský soud pochybil, nepřistoupil-li k provedení těchto důkazů.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že v této souvislosti není důvodná ani námitka stěžovatele, že městský soud nepřihlédl k protokolu o výslechu P. V. ze dne 27. 1. 2010. Městský soud se touto námitkou zabýval, protokol o výslechu P. V. ze dne 27. 1. 2010 provedl k důkazu a dospěl k závěru, tento výslech není v projednávané věci relevantní, protože byl učiněn v jiném daňovém řízení, a to až po skončení daňového řízení v této věci. Nejvyšší správní soud dodává, že označený protokol ostatně ani neprokazuje, že dodavatelem stěžovatele byla skutečně společnost ESKADA. P. V. potvrdil pravost svého podpisu na plné moci, kterou udělil I. B. Z výpovědi P. V. plyne, že pouze uvedl, že podpis na plné moci vypadá jako jeho a nevyločil, že o jeho podpis nemůže jít. Není si však vědom toho, že by tuto plnou moc podepisoval, neví, zda mu ji I. B. „nepodstrčil“ k podpisu. V dalších částech své výpovědi přitom uvedl, že nikomu plnou moc k zastupování společnosti ESKADA neudělil, o této společnosti nic neví, není mu známo, zda měla v roce 2006 nějaké zaměstnance, nezná účet uvedený na fakturách vystavených touto společností a nemá k němu dispoziční právo. Na žádost I. B. podepsal prázdná daňová přiznání k DPH za období od května do prosince 2006. S I. B. se seznámil v roce 2004, kdy mu ho „dohodil“ nějaký bezdomovec, přičemž si chtěl vydělat nějaké peníze.

V průběhu řízení před finančními orgány ovšem vyšlo bez pochybností najevo, že společnost ESKADA nesídlí na adrese svého sídla, je nekontaktní, její jednatel P. V. o činnosti této společnosti vůbec nic neví, z jeho výpovědi a okolností věci lze dovodit, že jde zřejmě jen o „nastrčenou“ osobu. Nebylo ani zjištěno, že by v rozhodné době společnost ESKADA měla nějaké zaměstnance a prováděla jakoukoli činnost, již z tohoto důvodu jen stěží mohla uskutečňovat dodávky stěžovateli. Jinou věcí je, zda jménem této společnosti fingovaně nevystupoval ve skutečnosti jako dodavatel stěžovatele někdo jiný. Stěžovatel neunesl své

důkazní břemeno a neprokázal, že jeho dodavatelem byla právě společnost ESKADA a jiného konkrétního dodavatele v nyní posuzované věci ani netvrdil.

S ohledem na kasační námitky je v této souvislosti vhodné opětovně zdůraznit, že není sporné faktické uskutečnění plnění stěžovateli. Stěžovatel však nepřesvědčil správce daně o tom, že plnění mu poskytl právě jeden konkrétní, a nikoliv jiný, subjekt (tj. společnost ESKADA), proto se správce daně právem zaměřil na činnost toho subjektu, který měl dané plnění poskytnout. Pokud pak i toto zkoumání přineslo jen pochybnosti, nemohlo to vést správce daně k jinému závěru, než že stěžovatel svá tvrzení neprokázal. Stěžovatel jako daňový subjekt musel prokázat konkrétní okolnosti vztahující se ke konkrétnímu obchodnímu případu a bylo jeho povinností vyvrátit všechny pochybnosti, které v souvislosti s tímto obchodním případem vznikly. Není věcí finančních orgánů, aby svou činností nahrazovaly tyto povinnosti stěžovatele a za něj zjišťovaly, kdo je vlastně jeho skutečným dodavatelem. Stěžovatel musí být schopen popsat průběh obchodního případu, na jehož základě nárok uplatňuje, bez jakýchkoli podezřelých nejasností či trhlin. Tato podmínka ale v projednávané věci nebyla splněna. Ani případná dobrá víra stěžovatele není v projednávané věci určující; ani dobrá víra totiž není s to odstranit pochybnosti ohledně skutečného průběhu obchodních případů, které tu i po důkazním řízení přetrvávají (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014 – 26). Námitky stěžovatele proto důvodné nejsou.

## VI. Závěr a náklady řízení

Ze shora uvedených důvodů dospěl zdejší soud k závěru, že kasační stížnost stěžovatele není důvodná, a proto ji zamítl.

Nejvyšší správní soud ve věci rozhodl dle § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Účastník, který měl ve věci plný úspěch, má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel úspěch neměl a žalovanému žádné náklady s tímto řízením nad rámec běžné činnosti nevznikly, takže mu Nejvyšší správní soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 3. června 2016

JUDr. Lenka Matyášová  
předsedkyně senátu