



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců JUDr. Dagmar Nygrínové a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobce: **L. Č.**, zast. Mgr. Alexandrem Klimešem, advokátem, se sídlem Ve Vinicích 553, Mělník, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 8. 10. 2015, č. j. 62 Af 9/2014 - 61,

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 kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 3. 12. 2013, č. j. 29891/13/5000-14302-700225, bylo podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodná zdaňovací období (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno osm níže uvedených dodatečných platebních výměrů Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 20. 2. 2013. Dodatečným platebním výměrem č. j. 266097/13/3301-24801-711287 doměřil správce daně žalobci daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období leden 2008 ve výši 608.000 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně v částce 121.600 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 266142/13/3301-24801-711287 doměřil správce daně žalobci DPH za zdaňovací období únor 2008 ve výši 451.260 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně v částce 90.252 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 266160/13/3301-24801-711287 doměřil správce daně žalobci DPH za zdaňovací období březen 2008 ve výši 199.880 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně v částce 39.976 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 266186/13/3301-24801-711287 doměřil správce daně žalobci DPH za zdaňovací období duben 2008 ve výši 1.101.069 Kč a současně mu

uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně v částce 220.213 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 266229/13/3301-24801-711287 doměřil správce daně žalobci DPH za zdaňovací období květen 2008 ve výši 949.525 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně v částce 189.905 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 266244/13/3301-24801-711287 doměřil správce daně žalobci DPH za zdaňovací období červen 2008 ve výši 770.024 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně v částce 154.004 Kč. Dodatečným platebním výměrem č. j. 266257/13/3301-24801-711287 doměřil správce daně žalobci DPH za zdaňovací období červenec 2008 ve výši 561.830 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně v částce 112.366 Kč. Konečně dodatečným platebním výměrem č. j. 266273/13/3301-24801-711287 doměřil správce daně žalobci DPH za zdaňovací období srpen 2008 ve výši 389.500 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně v částce 77.900 Kč.

V odůvodnění rozhodnutí o odvolání žalovaný nejprve uvedl, že daňovému subjektu byly správcem daně doměřeny daňové povinnosti, neboť neprokázal přijetí zdanitelných plnění v celkové výši 26.479.375 Kč od společnosti REALSTEEL s.r.o. za dodaný materiál a poskytnuté služby. Dále se žalovaný zabýval jednotlivými odvolacími námitkami a dospěl k následujícím závěrům:

Dokazování v daňovém řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž na primární povinnosti daňového subjektu prokázat vše, co sám tvrdí. Tento princip plně platí i v případě odpočtu DPH, který představuje nárokovou položku snižující vlastní daňovou povinnost a jehož uplatnění je možné jen při splnění zákonných podmínek. Splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet DPH je přitom záležitostí skutkovou, a nikoliv formálně doloženou řádnými účetními a daňovými doklady. Nelze proto souhlasit s námitkou odvolatele, že předložením těchto dokladů splnil svoji důkazní povinnost a důkazní břemeno tak přešlo na správce daně. Navíc z dožádání bylo zjištěno, že společnost REALSTEEL s.r.o. se svým správcem daně nespolupracuje a za předmětná zdaňovací období nepodala přiznání k DPH, což vyvolalo důvodné pochybnosti o souladu stavu formálně doloženého odvolatelem se stavem skutečným.

Na výzvu správce daně k prokázání faktického přijetí plnění od plátce uvedeného na dokladech odvolatel předložil jen příslušné faktury, objednávky a doklady o zaplacení osvědčující pouze formální stránku věci. Dále odvolatel předložil rámcovou smlouvu s neurčitě a obecně vymezeným předmětem plnění a CD disk obsahující fotografie několika staveb, z nichž není zřejmé, o jaké stavby se jedná a kdo je prováděl. S ohledem na rozložení důkazního břemene v daňovém řízení přitom nebylo možné akceptovat odvolací námitku, podle níž pokud správce daně nezpochybnil, že odvolatel dodal materiál a montážní práce svým odběratelům, a zároveň zpochybnil jejich nákup odvolatelem od společnosti REALSTEEL s.r.o., měl uvést, kdo tedy materiál a montážní práce daňovému subjektu dodal.

Mimo zjištění, že společnost REALSTEEL s.r.o. neodvedla za příslušná zdaňovací období daň na výstupu z posuzovaných plnění, byl v rámci dožádání vyslechnut svědek František Vodička, který se vyjadřoval ke čtyřem fakturám vystaveným pro odvolatele. Při porovnání této výpovědi s další výpovědí svědka učiněnou před jiným finančním orgánem byly přitom patrné rozdíly v jinak kusém a obecném popisu skutkového děje, jež jsou specifikovány ve zprávě o daňové kontrole. Pokud tedy správce daně v této souvislosti konstatoval existenci skutečností vyvracejících věrohodnost výslechu svědka Františka Vodičky, je možné se s tímto hodnocením ztotožnit. Proto není opodstatněná odvolací námitka, že nebylo v silách svědka si po dobu čtyř let pamatovat požadované skutečnosti.

K námitce odvolatele, podle níž zpráva o daňové kontrole neobsahuje řádné hodnocení důkazů, bylo zjištěno, že správce daně v průběhu dokazování hodnotil věrohodnost listinných

pokračování

důkazů předložených daňovým subjektem jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti a přihlížel též k ostatním zjištěním. Jelikož tedy nebyly zjištěny chybějící náležitosti zprávy o daňové kontrole, bylo odepření podpisu této zprávy ze strany odvolatele nedůvodné. Tato skutečnost však neměla vliv na použitelnost zprávy o daňové kontrole jako důkazního prostředku.

Jako nadbytečný je nutné označit požadavek odvolatele na provedení výslechu svědka M. Š., jímž má být prokázáno, že předmětné práce a dodávky materiálu neprovedl odvolatel sám svými zaměstnanci. O této skutečnosti totiž správce daně nevyjádřil žádnou pochybnost a navíc by se jednalo o tzv. negativní důkaz, který neosvědčuje přijetí předmětného plnění odvolatelem od společnosti REALSTEEL s.r.o.

Podle závěru žalovaného tedy odvolatel neunesl své důkazní břemeno, neboť neprokázal oprávněnost uplatněných odpočtů daně, a proto odvolání nebylo shledáno důvodným.

Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 8. 10. 2015, č. j. 62 Af 9/2014 - 61, žalobu proti uvedenému rozhodnutí o odvolání zamítl. V odůvodnění rozsudku uvedl soud tyto skutečnosti:

Žalovaný se s obsahem odvolacích námitek dostatečně vypořádal a jeho argumentace odpovídá kritériím přezkoumatelného správního rozhodnutí. Uvedl-li žalovaný, že část zprávy o daňové kontrole obsahuje hodnocení dokazování, že správce daně provedené důkazy posoudil v souladu se zákonem a že odepření podpisu na zprávě nebylo důvodné, pak taková argumentace představuje dostatečnou odpověď na obecně formulovanou odvolací námitku. Žalobou napadené rozhodnutí obsahuje rovněž podrobné vysvětlení, proč důkazní prostředky předložené žalobcem neprokazují faktické uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění. Námitce o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného proto soud nepřiznal důvodnost.

Unesení důkazního břemena žalobce se nevztahuje jen k předložení bezvadných účetních dokladů, nýbrž i k prokázání faktické realizace zdanitelného plnění, v němž toliko má nárok na odpočet daně svůj základ, jak vyplývá též z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu. Daňové řízení totiž není založeno na zásadě vyšetřovací, neboť v něm každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat (břemeno tvrzení) a také doložit, že zdanitelné plnění se uskutečnilo tak, jak je na daňových dokladech deklarováno (břemeno důkazní). Soud se proto neztotožnil s námitkou, že při daňové kontrole nemohl správce daně vydat výzvu k předložení důkazních prostředků prokazujících faktické uskutečnění konkrétních obchodních transakcí mezi žalobcem a společností REALSTEEL s.r.o. K dalšímu tvrzení žalobce o nemožnosti vydání takové výzvy kvůli tomu, že správce daně nesprávně vyhodnotil otázku, zda je společnost REALSTEEL s.r.o. kontaktní, soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2014, sp. zn. 1 Afs 120/2014, podle něhož nekontaktnost a neplnění daňové povinnosti dodavatelem představují jen důvody vedoucí k pochybnostem o reálném provedení deklarovaného zdanitelného plnění a jsou impulsem pro finanční orgán se jím více zabývat.

K výzvě správce daně žalobce předložil doklady osvědčující jen formální stránku věci, konkrétně faktury vystavené společností REALSTEEL s.r.o., objednávky a výdajové i příjmové pokladní doklady o zaplacení faktur v hotovosti. Obsahem CD disku jsou pouze fotografie rozestavěných staveb bez jejich konkrétní identifikace. Předmětem rámcové smlouvy o dílo ze dne 4. 1. 2008, kterou žalobce taktéž předložil, je objednávka stavebních, zemních a montážních prací v období do konce roku 2008. Tato smlouva však neobsahovala žádné konkrétnější údaje, místo plnění ani specifikaci staveb. Na jejím základě proto žalobce neprokázal, v jakém rozsahu mu byl materiál dodán, na jakém místě, jaké konkrétní práce byly provedeny a na jaké stavbě k nim došlo. Žádný jiný žalobcem předložený doklad neprokazuje, že mu bylo dílo zhotovitelem skutečně předáno, ačkoli jeho existence je pro objednatele

podstatná pro možné uplatnění odpovědnosti za vady díla či smluvních sankcí za nedodržení termínu plnění.

Správce daně také opakovaně předvolával k podání svědecké výpovědi bývalého jednatele společnosti REALSTEEL s.r.o. Františka Vodičku. Tento svědek při výpovědi ze dne 29. 3. 2012 potvrdil své podpisy na předložených fakturách a pokladních dokladech o zaplacení faktur v hotovosti. Dále uvedl, že si již nevzpomíná, jakým způsobem, odkud a na která místa byl materiál přepravován a kdo tak činil. Ve vztahu k těmto skutečnostem svědek ani nepředložil relevantní doklady s poukazem na to, že již není jednatelem uvedené společnosti. Toliko zmínil, že na montážní práce najímal živnostníky a v některých případech se jednalo o subdodávky, avšak na subdodavatele si již nevzpomněl. Svědek tak neuvedl žádné relevantní konkrétní skutečnosti týkající se dodávek materiálu a montážních prací pro žalobce na stavbách na základě rámcové smlouvy o dílo. Správce daně proto správně vyhodnotil obsah jeho výpovědi jako úkon, který má nízkou důkazní hodnotu a jímž nebylo prokázáno tvrzení žalobce. Je přitom irelevantní žalobcem namítaná okolnost, z jakého důvodu takto svědek vypovídal, neboť posouzení jeho svědectví správcem daně odpovídá jeho obsahu. Dále není důvodná obecně formulovaná žalobní námitka, podle níž byl další výslech svědka Františka Vodičky proveden nezákonným způsobem. Správce daně totiž v souvislosti s jím provedeným důkazem svědeckou výpovědí odkázal ve zprávě o daňové kontrole také na protokol o ústním jednání s Františkem Vodičkou ze dne 26. 11. 2008 sepsaným na Finančním úřadě pro Prahu 1. Jednalo se tedy o ústní jednání s tehdejšími statutárním orgánem společnosti REALSTEEL s. r.o., a nikoli o výslech svědka, takže postup správce daně nebyl nezákonný.

Žádnou důkazní hodnotu nemá ani písemné prohlášení Františka Vodičky, v němž pouze uvádí, že zdanitelná plnění dle faktur ve všech případech předal žalobci. K objasnění uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění nic nepřinesly ani výsledky dožádání a obsah svědecké výpovědi nového jednatele společnosti REALSTEEL s.r.o. Pavla Kořenka ze dne 29. 7. 2010.

K námitce žalobce, podle níž správce daně neprovedl důkaz svědeckou výpovědí jeho zaměstnance M. Š., vyplývá z obsahu spisu, že tento důkazní návrh byl uplatněn až v doplnění odvolání. Navíc tento svědek měl jen potvrdit, že práce a dodávky údajně realizované společností REALSTEEL s.r.o. neprovedl daňový subjekt sám svými zaměstnanci, což správce daně nikterak nepochybnil. Takové odůvodnění odmítnutí provedení důkazního prostředku žalovaným lze proto považovat za dostatečné.

Žalobcem tvrzený důkazní návrh na provedení místního šetření, který měl správce daně odmítnout provést, nebyl ve správním spise nalezen. Navíc žalobce nikterak nespécifikoval, jak a kde by dokazování ohledně přijetí plnění ve formě dodání montáží a materiálu od společnosti REALSTEEL s.r.o. mělo být správcem daně při místním šetření prováděno a jaká skutková zjištění by na základě tohoto úkonu měla být učiněna.

Důvodná není ani námitka žalobce, že správce daně provedené dokazování nesprávně vyhodnotil. Naopak žalobce nepředložil takové důkazní prostředky, které by prokázaly fakticitu deklarovaných transakcí. Skutečnosti, jež vplynuly z dožádání, pak nebyly žalobci přičítány k tíži, avšak k unesení jeho důkazního břemena nijak nepřispěly. Ten totiž vyjma formálních dokladů nebyl schopen předložit důkazní prostředky o uskutečnění zdanitelných plnění v jím tvrzeném rozsahu.

S ohledem na zákonnou úpravu rozložení důkazního břemena nemůže obstát ani námitka žalobce, že za dané situace měl správce daně uvést, kdo předmětné transakce realizoval, proč by je jinak daňový subjekt hradil a že mu nelze klást k tíži nedostupnost účetnictví dodavatele. Jelikož tedy dokazování v daňovém řízení je založeno na prioritní povinnosti

pokračování

daňového subjektu doložit vše, co sám tvrdí, nemusel správce prokazovat, jak se předmětné transakce ve skutečnosti udály. Také tvrzení žalobce o úhradě za dodání materiálu a provedení prací zůstalo jen v rovině doložení formálně bezvadných dokladů o provedení plateb v hotovosti. Realizuje-li totiž daňový subjekt platbu tímto způsobem, nikoliv převodem mezi bankovními účty, nastává riziko důkazní nouze ve vztahu k prokázání skutečnosti, že svému dodavateli za dílo zaplatil. Doklady o zaplacení v hotovosti ani ve spojení s dalšími důkazními prostředky tedy neprokazují tvrzení žalobce o dodání materiálu a provedení montážních prací na stavbách společností REALSTEEL s.r.o.

V souvislosti s posouzením oprávněnosti uplatnění odpočtu DPH byla bez významu povaha právního jednání spočívajícího v převodu obchodního podílu na Pavla Kořenka, a to již z toho důvodu, že k němu došlo až v roce 2010. Této argumentaci žalobce je možné rozumět tak, že by neměl být postihován za nedostupnost účetnictví společnosti REALSTEEL s.r.o. ani za údajnou nepravdivou výpověď jejího bývalého jednatele. Uvedené skutečnosti však žalobce nemohou zbavit povinnosti doložit svá vlastní daňová tvrzení.

Zpráva o daňové kontrole obsahuje všechny náležitosti stanovené zákonem, včetně hodnocení důkazních prostředků, které je v ní vyčerpávajícím způsobem obsaženo. Tato zpráva proto netrpí žádnou vadou, jež by mohla způsobit nezákonnost dodatečných platebních výměrů, takže ani v tomto směru nelze žalobní námitce přisvědčit.

Rovněž se není možné ztotožnit s blíže nespecifikovanou námitkou, podle níž se správce daně nezabýval návrhy žalobce obsaženými ve vyjádření ke kontrolnímu zjištění. Navíc v odpovědi na stížnost proti postupu správce daně ze dne 12. 12. 2012 se uvádí, že ve vyjádření k výsledku kontrolního zjištění žalobce neuvedl žádné nové důkazní prostředky ani skutečnosti, které by nebyly známy již z průběhu daňové kontroly.

Na základě shora uvedených skutečností soud neshledal žádný z uplatněných žalobních bodů důvodným, a proto žalobu proti rozhodnutí žalovaného zamítl.

Proti tomuto rozsudku podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) v zákonem stanovené lhůtě blanketní kasační stížnost. V jejím doplnění uvedl, že rozsudek krajského soudu napadá z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel v doplnění kasační stížnosti konkrétně namítl, že správce daně ve zprávě o daňové kontrole vůbec nehodnotil daňové doklady, ačkoliv právě jimi plátce daně podle § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty prokazuje nárok na odpočet DPH. Dále správce daně nehodnotil platbu na účet dodavatele provedenou dne 20. 5. 2008, ačkoliv se o ní soud zmínil. Stejně tak neodstranil rozpor mezi oběma výpověďmi svědka Františka Vodičky. Správce daně proto nesplnil povinnost hodnotit předložené důkazní prostředky jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti. Na nutnost takového posouzení každého z provedených důkazů přezkoumatelným způsobem přitom poukázal Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008 - 75. Hodnocení důkazů nelze ztotožňovat s rekapitulací obsahu svědeckých výpovědí. Proto správce daně nemohl dostát své povinnosti hodnotit důkazní prostředky tím, že popsal, jak jednotliví svědkové ve věci vypovídali. Při hodnocení důkazů je třeba zabývat se i hlediskem jejich závažnosti pro posuzovanou věc a nelze opomenout ani otázku jejich věrohodnosti či pravdivosti. Žádné takové úvahy však ze zprávy o daňové kontrole nevyplývají. Správce daně též nevyhodnotil, které z důkazních prostředků podporují tvrzení daňového subjektu a které nikoliv. Přitom se měl v návaznosti na rekapitulaci obsahu svědeckých výpovědí zabývat tím, jakou roli hráli jednotliví svědci v posuzované věci a zda při svých výpovědích mohli být ovlivněni jejich možnými následky vůči sobě nebo blízké

osobě. Taková analýza se pak měla promítnout do hodnocení věrohodnosti vyslechnutých svědků a pravdivosti jejich výpovědí. Teprve na základě takto provedených úvah mohl správce daně přezkoumatelně uvést, ke kterým důkazům při svých skutkových závěrech přihlédl, ke kterým nikoliv a proč tak učinil. Pokud by přitom správce daně hodnotil důkazy zákoným způsobem, musel by nutně dojít k závěru, že převod jednateleství i obchodního podílu ve společnosti REALSTEEL s.r.o. z Františka Vodičky na Pavla Kořenka byl neplatným právním úkonem, neboť nebyl myšlen vážně. Pavel Kořenek totiž ve své výpovědi uvedl, že neplatil žádnou úhradu za převod obchodního podílu a nebylo mu ani předáno účetnictví společnosti. Jediným účelem těchto právních úkonů tak byla zcela zjevně snaha vyhnout se důsledkům neplnění daňových povinností společností REALSTEEL s.r.o., za které byl odpovědný František Vodička. Vzhledem k těmto skutečnostem zpráva o daňové kontrole v rozporu s § 88 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 8 odst. 1 a § 92 odst. 7 téhož zákona neobsahovala výsledek kontrolního zjištění, včetně hodnocení důkazů provedených v průběhu daňové kontroly. Za tohoto stavu stěžovatel podle svého tvrzení zprávu o daňové kontrole odmítl podepsat oprávněně a daňová kontrola tak nemohla být ukončena, neboť daňový řád a čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod takový postup neumožňují.

Podle další stížnostní námitky vady postupu správce daně při daňové kontrole neodstranil ani žalovaný. Ten totiž samostatně ani v souvislosti s ostatními důkazními prostředky nehodnotil daňové doklady a platbu na účet dodavatele, neodstranil rozpory mezi výpovědí svědka Františka Vodičky a jeho dřívějšími tvrzeními a nevezl v úvahu, že tento tehdejší jednatel společnosti REASTEEL s.r.o. nepodal za dotčená zdaňovací období řádná daňová přiznání, což mělo zřejmý vliv na jeho výpovědi a nepřiznání úhrady některých předmětných faktur.

Dále stěžovatel namítl, že nebyl povinen prokazovat způsob dodání materiálu podle jednotlivých dokladů ani to, kdo, odkud a kam jeho přepravu zajišťoval. Na dodání materiálu se totiž nijak nepodílel a jeho přeprava byla věcí dodavatele. Rámcová smlouva uzavřená mezi ním a dodavatelem upravovala vztahy mezi smluvními stranami jen obecně a na jednotlivé obchodní transakce byly uzavírány smlouvy konkludentně. V jejich rámci vystavil objednávku, podrobnosti si domluvil s dodavatelem ústně, dodavatel práci či dodávky uskutečnil a vystavil na ně daňové doklady, které mu byly proplaceny. Předmětné faktury sloužily zároveň jako doklady o provedení a převzetí prací, neboť na nich byl uveden datum uskutečnění zdanitelného plnění. Sepisování protokolů o převzetí prací přitom nebylo žádným právním předpisem nařízeno a i kdyby tyto listiny smluvní strany pořizovaly, byly by prohlášeny za formální důkazy, stejně jako objednávky a faktury.

Stěžovatel též namítl, že závěr správce daně, žalovaného i krajského soudu o neprokázání provedení prací a dodávek deklarovaných dodavatelem není v souladu se skutečností. V daňovém řízení totiž předložil rámcovou smlouvu, daňové doklady, objednávky, výdajové pokladní doklady, doklad o platbě na účet dodavatele, fotodokumentaci prováděných zakázek na USB a písemné potvrzení jednatele REALSTEEL s.r.o. Františka Vodičky o předání zdanitelných plnění fakturovaných touto společností ve zdaňovacím období 2008 s úředně ověřeným podpisem. Dále doložil, že přepravu materiálu zajišťoval dodavatel, za něhož vystupoval tehdejší jednatel František Vodička, a že tyto dodávky si osobně přebíral. Jednatel dodavatele potvrdil vystavení daňových dokladů, provedení prací, dodávky materiálu i převzetí úhrad za uskutečněná zdanitelná plnění společností REALSTEEL s.r.o. jako plátkyní daně. Všechny tyto důkazní prostředky svědčí o tom, že předmětné práce a dodávky uskutečnila společnost REALSTEEL s.r.o., přičemž z žádné jiné skutečnosti nevyplývá opak. Navíc v průběhu daňové kontroly bylo prokázáno, že práce dodané uvedenou společností dále vyfaktoval svým odběratelům, takže se nejednalo o fiktivní plnění.

pokračování

Podle další stížnostní námitky je hodnocení výpovědi svědka Františka Vodičky správcem daně, žalovaným i soudem účelové. Svědek vypovídal po více než čtyřech letech od skutečností, které měl potvrdit, a proto je pochopitelné, že si na podrobnosti nepamatoval a odkázal na své prohlášení, které učinil na základě písemných podkladů. Navíc společnost REALSTEEL s.r.o. realizovala za pomoci subdodavatelů větší množství zdanitelných plnění, takže nelze rozumně požadovat, aby si její jednatel vybavil podrobnosti o každém z nich. V tomto směru je rozhodné, že tehdejší jednatel dodavatele provedení prací, vystavení dokladů i příjem úhrad potvrdil a že jeho svědectví není v rozporu s předloženými doklady.

Konečně stěžovatel namítl, že správce daně i žalovaný si měli jako o předběžné otázce učinit úsudek o již zmíněné neplatnosti převodu jednatelství a obchodního podílu ve společnosti REALSTEEL s.r.o., která je zřejmá z výpovědi Pavla Kořenka. Na základě tohoto zjištění pak správce daně měl jednat s Františkem Vodičkou jako se skutečným jednatelem REALSTEEL s.r.o., místně příslušný správce daně měl stěžovatele vyslechnout jako svědka v daňovém řízení vedeném s touto společností a nakonec jí měl vyměřit předmětné daně z přidané hodnoty. Z daňových dokladů totiž bylo správcem daně příslušnému pro stanovení daňových povinností společnosti REALSTEEL s.r.o. známo, že ta uskutečnila zdanitelná plnění pro stěžovatele. Tomu proto podle jeho tvrzení není možné vytýkat, že neunesl důkazní břemeno ohledně skutečností vztahujících se k jinému daňovému subjektu, jak vyplývá i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 3. 2010, č. j. 5 Afs 74/2009 - 111. Stává se přitom pravidlem, že správci daně vyměřují daně obchodním partnerům daňových subjektů, kteří neplní své daňové povinnosti, namísto toho, aby je vyměřovali těmto daňovým subjektům.

S ohledem na tyto skutečnosti stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 8. 10. 2015, č. j. 62 Af 9/2014 - 61, zrušil.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl stejné skutečnosti jako v rozhodnutí o odvolání a opakovaně zdůraznil, že jím učiněné hodnocení provedeného dokazování a jeho zákonnosti má oporu ve spise, je výsledkem logického uvažování, opírá se o řádně získané důkazní prostředky, které byly posouzeny jednotlivě i v jejich vzájemném souhrnu, a tvoří tak dostatečnou oporu zjištěnému skutkovému stavu, což plně koresponduje se zásadou volného hodnocení důkazů obsaženou v § 8 odst. 1 daňového řádu. Pokud tedy správci daně obou stupňů dospěli k závěru, že předložené a provedené důkazní prostředky nepostačují k prokázání oprávněnosti odpočtů DPH uplatňovaných stěžovatelem, nelze jejich rozhodnutí považovat za nezákonná. Neschopnost daňového subjektu předložit takový relevantní důkazní prostředek, který by zcela prokázal oprávněnost nároků tvrzených v daňových přiznáních, pak s ohledem na rozložení důkazního břemena v daňovém řízení nemůže jít k tíži správce daně. Žalovaný proto považuje rozsudek krajského soudu za správný a navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež byly stěžovatelem v kasační stížnosti uplatněny. Přitom neshledal vady uvedené v § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Proto se Nejvyšší správní soud mohl zabývat jednotlivými stížnostními námitkami, které posoudil následujícím způsobem:

Zpráva o daňové kontrole č. j. 227234/13/3301-05406-705637, projednaná se zástupcem stěžovatele dne 6. 2. 2013, obsahuje na stranách 26 až 30 rozsáhlou pasáž týkající se hodnocení důkazů provedených při kontrole daně z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období roku 2008, která byla zahájena protokolem č. j. 158114/10/303936707714 ze dne 19. 7. 2010. V této části zprávy o daňové kontrole se správce daně zabýval též stěžovatelem předloženými daňovými

doklady a uvedl, že jejich doložení a formální bezvadnost ještě neprokazuje faktické uskutečnění zdanitelných plnění na nich deklarovaných a tyto doklady tak nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočty daně. Ve zprávě o daňové kontrole správce daně výslovně nehodnotil platbu stěžovatele na účet společnosti REALSTEEL s.r.o. provedenou dne 20. 5. 2008, o níž se zmiňuje Finanční úřad pro Prahu 1 v odpovědi na dožádání správce daně, která byla vyhotovena dne 20. 12. 2010 pod č. j. 393375/10/001930101194. Nicméně se jednalo o jedinou doloženou bezhotovostní platbu mezi těmito subjekty, z níž navíc nebylo zřejmé, zda se vztahovala k některému zdanitelnému plnění uvedenému na předložených daňových dokladech. Pominutí tohoto poznatku proto nemohlo mít žádný vliv na neuznání nároku na odpočet DPH správcem daně.

Dále správce daně ve zprávě o daňové kontrole jen nerekapituloval obsah svědeckých výpovědí, nýbrž je i hodnotil. Správce daně totiž označil svědeckou výpověď tehdejšího jednatele společnosti REALSTEEL s.r.o. Františka Vodičky podanou na Finančním úřadě ve Zlíně dne 29. 3. 2012 za nevěrohodnou s ohledem na dále zmíněné rozpory mezi ní a skutečnostmi uvedenými touto osobou při ústním jednání na Finančním úřadě pro Prahu 1 dne 26. 11. 2008. Přitom správce daně svědka na jednotlivé nesoulady mezi těmito výpověďmi upozornil a vyzval, aby se k nim vyjádřil. Nicméně po zhodnocení výsledku Františka Vodička dospěl k závěru, že tímto úkonem nebylo prokázáno přijetí deklarovaných zdanitelných plnění stěžovatelem ani jejich uskutečnění společností REALSTEEL s.r.o.

Podle dalšího zjištění uvedeného ve zprávě o daňové kontrole neprokázal daňový subjekt faktickou realizaci předmětných zdanitelných plnění ani na základě dalších důkazních prostředků. Jím předložená rámcová smlouva o dílo totiž vymezuje předmět plnění nedostatečně, obecně, neurčitě a neprokazuje skutečné dodání materiálu, provedení montážních prací ani úhrady za ně. Objednávky předložené k jednotlivým fakturám z roku 2008 obsahují jen termín dokončení a předmět plnění bez uvedení jeho data, povahy, účelu, názvu a místa. Písemné prohlášení Františka Vodičky s jeho úředně ověřeným podpisem o předání předmětných zdanitelných plnění stěžovateli pak není způsobilé toto tvrzení prokázat. Ze svědecké výpovědi současného jednatele společnosti REALSTEEL s.r.o. Pavla Kořenka, která byla podána na Finančním úřadě ve Valašských Kloboukách dne 29. 7. 2010, podle zprávy o daňové kontrole vyplývá, že tato osoba není s předmětnými obchodními případy vůbec obeznámena.

Daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, nýbrž na primární povinnosti daňového subjektu prokázat skutečnosti uvedené v daňovém přiznání, jak bude dále zmíněno. Jestliže tedy nebylo prokázáno faktické uskutečnění zdanitelných plnění deklarovaných na příslušných daňových dokladech, nemusí správce daně blíže zkoumat důvody, proč se daňovému subjektu nepodařilo na základě jednotlivých důkazních prostředků své důkazní břemeno unést. Proto v posuzované věci nemusela být ve zprávě o daňové kontrole provedena zevrubná analýza pravdivosti a věrohodnosti provedených důkazních prostředků, zkoumána role předchozího a současného jednatele společnosti REALSTEEL s.r.o. ani řešena spekulativní otázka, zda obsah jejich výpovědí mohl být ovlivněn tím, že se obávali negativních následků pravdivého svědectví vůči své osobě.

Správce daně tedy ve zprávě o daňové kontrole v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu při dokazování hodnotil důkazy podle své úvahy a přitom posoudil každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Jestliže při dodržení zásady volného hodnocení důkazů dospěl k závěru, že stěžovatel neprokázal faktické přijetí nákupu materiálu a služeb uvedených na předmětných fakturách, nelze tomuto postupu nic vytknout. Zpráva o daňové kontrole v souladu s § 88 odst. 1 daňového řádu ve spojení s § 8 odst. 1 a § 92 odst. 7 téhož zákona obsahovala výsledek kontrolního zjištění a hodnocení důkazů zjištěných v průběhu daňové kontroly, která tak byla řádně ukončena. Za této situace bylo odepření podpisu zprávy

pokračování

o daňové kontrole stěžovatelem bezdůvodné, což však podle § 88 odst. 6 věty první daňového řádu nemělo vliv na její použitelnost jako důkazního prostředku.

Kasační námitku, podle níž zpráva o daňové kontrole neobsahovala náležitosti stanovené zákonem, tedy Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou.

Rovněž tak se neztotožnil se stížnostní námitkou, podle níž vady postupu správce daně při daňové kontrole neodstranil ani žalovaný. Stejně jako správce daně ve zprávě o daňové kontrole totiž žalovaný v rozhodnutí o odvolání hodnotil všechny provedené důkazy jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti a na jejich základě dospěl k závěru o neprokázání oprávněnosti uplatněných odpočtů DPH stěžovatelem. Také žalovaný přitom poukázal na to, že předložením formálně správných daňových dokladů nemohl daňový subjekt splnit svoji důkazní povinnost. Žalovaný se sice rovněž nezabýval jedinou platbou stěžovatele na účet dodavatele, nicméně tato skutečnost nemohla mít z výše uvedeného důvodu žádný vliv na správnost jeho závěru o neprokázání faktického uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění. V odvolacím řízení žalovaný neodstraňoval rozpory mezi výslechem svědka Františka Vodičky a jeho předchozí výpovědí, nicméně s ohledem na již zmíněné rozložení důkazního břemena v daňovém řízení tak nebyl povinen postupovat a mohl vycházet z toho, že svědectvím bývalého jednatele REALSTEEL s.r.o. nebylo prokázáno, že tato společnost poskytla stěžovateli plnění uvedená na příslušných daňových dokladech. Z uvedených důvodů vycházejících z odpovědnosti daňového subjektu za prokázání rozhodných skutečností se žalovaný nemusel zabývat ani skutečnostmi, jež mohly ovlivnit obsah svědecké výpovědi Františka Vodičky.

Dále Nejvyšší správní soud posoudil kasační námitky, v nichž stěžovatel polemizoval se závěrem správce daně, žalovaného a krajského soudu o neprokázání faktického uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění a tvrdil, že důkazní prostředky provedené v daňovém řízení svědčí o oprávněnosti jeho nároku na odpočty DPH za jednotlivá zdaňovací období.

V této souvislosti Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v § 92 odst. 5 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto ustanovení má tedy také povinnost prokázat skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, přičemž pokud zjistí některou okolnost zpochybňující v nich uvedené údaje, přechází důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. V takovém případě musí daňový subjekt prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit či navrhnout relevantní důkazní prostředky. Pokud jsou takové důkazy spolehlivě prokazující jeho tvrzení provedeny, přechází důkazní břemeno podle zmínovaného § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně. V opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl a správce daně tak může rozhodnout v jeho neprospěch.

Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňovým subjektem a správcem daně je přitom ústavně konformní, neboť je výrazem veřejného zájmu na správném stanovení a výběru daní. Navíc vychází ze zásady, podle níž nese důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti ten, kdo ji tvrdí. Na rozdíl od jiných druhů řízení sice není věcí svobodné vůle daňového subjektu, zda určité skutečnosti v daňovém řízení uvede či nikoliv, neboť ho v něm stíhá povinnost tvrzení v podobě podání daňového přiznání. Nicméně uvedená zásada je v modifikované podobě zachována i v daňovém řízení, jelikož také v něm se důkazní břemeno vztahuje jen k prokázání skutečností vážících se k daňovému subjektu, který je uvedl v daňovém tvrzení nebo je byl v něm povinen uvést. Jen daňový subjekt má totiž podrobné poznatky

o veškeré své činnosti, příjmech a výdajích (srov. náleží Ústavního soudu ze dne 1. 7. 2005 sp. zn. IV. ÚS 29/05, svazek 37, náleží 113 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu České republiky, C. H. BECK, Praha 2006, str. 463 a násl.).

Podle § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty sice plátce daně pro účely uplatnění odpočtu DPH předkládá daňový doklad, nicméně v jeho formální bezvadnosti nemá nárok na odpočet svůj základ. Tento nárok se totiž opírá o existenci zdanitelného plnění deklarovaného v daňovém dokladu, kterou musí daňový subjekt v pochybnostech prokázat tak, aby o souladu mezi faktickým stavem a stavem formálně právním nezůstaly žádné rozumné pochybnosti (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107, a ze dne 26. 6. 2014, č. j. 5 Afs 65/2013 - 79).

V posuzované věci vznikly pochybnosti o uskutečnění obchodních transakcí deklarovaných v daňových dokladech, na základě nichž stěžovatel uplatnil odpočty DPH. Objednávky k těmto fakturám připojené totiž obsahují jen blíže nespecifikovaný popis materiálu a služeb, které měl stěžovatel přijmout od REALSTEEL s.r.o. Podle rámcové smlouvy o dílo ze dne 4. 1. 2008 měla tato společnost provést pro stěžovatele do konce roku 2008 stavební, zemní a montážní práce, které však nebyly nikterak konkretizovány uvedením jejich místa a podrobnější charakteristiky. Fotografie obsažené na CD disku zachycují jen konkrétně neidentifikované rozestavěné stavby. Podle výdajových dokladů a příjmových pokladních dokladů stěžovatel za dodání materiálu a provedení prací platil společnosti REALSTEEL s.r.o. výhradně v hotovosti, přičemž se jednalo o mnoho jednotlivých plateb, jejichž výše se v některých případech blížila hranici požadované pro bezhotovostní převod. Takto netransparentní způsob úhrady za deklarovaná zdanitelná plnění nepochybně vzbuzoval nejistotu o jejich faktickém uskutečnění. Tato pochybnost nemohla být rozptýlena na základě jediného dokladu o platbě na účet dodavatele ze dne 20. 5. 2008, o níž navíc není jasné, zda má nějakou souvislost s předmětnými obchodními transakcemi.

Uvedená zjištění správce daně proto postačila k zpochybnění věrohodnosti a průkaznosti účetnictví stěžovatele ve vztahu k deklarovaným zdanitelným plněním. Za této situace správce daně unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, které pak ohledem na jeho zmíněné nerovnoměrné rozvržení přešlo na stěžovatele. Ten proto podle § 92 odst. 3 daňového řádu musel prokázat, že mu REALSTEEL s.r.o. v jednotlivých zdaňovacích obdobích roku 2008 skutečně dodala materiál a poskytla služby specifikované na příslušných daňových dokladech a že následně ve prospěch této společnosti realizoval platby v uvedených částkách, a to takovým způsobem, aby o oprávněnosti nároků na odpočet DPH již nebylo žádných pochybností.

Nelze tedy souhlasit s námitkami stěžovatele, že se mu daňovými doklady, objednávkami, dokladem o platbě na účet dodavatele, výdajovými doklady, příjmovými pokladními doklady, fotodokumentací prováděných staveb a rámcovou smlouvou o dílo podařilo prokázat uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění a že nebyl povinen dokazovat okolnosti týkající se dodání materiálu a provedení prací. Jelikož uvedené důkazní prostředky osvědčovaly pouhou formální stránku věci, obsahovaly jen obecné údaje o předmětných obchodních transakcích a vzbuzovaly spíše nejistotu o jejich realizaci, měl stěžovatel předložit takové důkazy, na základě nichž bylo možné zjistit zcela konkrétní a podrobné informace o povaze, místě a způsobu plnění uvedených na jednotlivých daňových dokladech a o postupu při úhradách za jejich uskutečnění dodavatelí. Mezi takové důkazy by jistě náležely i listiny prokazující přijetí jednotlivých plnění stěžovatelem. Sepisování protokolů o dodání zboží a o převzetí prací sice nebylo stěžovateli žádným právním předpisem uloženo, nicméně tyto listiny by mu výrazně pomohly k prokázání skutečností uvedených v daňových přízních. Jelikož však takto stěžovatel nepostupoval a v daňovém řízení nepředložil ani jiné důkazní prostředky, které by byly způsobitelné spolehlivě

pokračování

prokázat jiné aspekty realizace deklarovaných zdanitelných plnění, nemohl své důkazní břemeno unést poukazem na jím tvrzené a ničím nedoložené ústní či konkludentní sjednávání jednotlivých obchodních transakcí s dodavatelem. Povinnosti prokázat skutečnosti uvedené v daňových příznacích se stěžovatel nemohl zbavit ani tvrzeními, že žádná skutečnost zjištěná v daňovém řízení nesvědčí o nedodání materiálu, o neprovedení prací ani o nepřevzetí úhrad společností REALSTEEL s.r.o. a že plnění jí poskytnutá dále vyfakturoval svým odběratelům. Daňový subjekt totiž může unést své důkazní břemeno stanovené v § 92 odst. 3 daňového řádu, jen když spolehlivě doloží faktické uskutečnění deklarovaných zdanitelných plnění, a nikoliv na základě závěru, že jejich existence nebyla ničím vyvrácena a že v návaznosti na ně mohly být realizovány další obchodní transakce.

Přijetí předmětných zdanitelných plnění stěžovatelem od společnosti REALSTEEL s.r.o. nebylo prokázáno ani na základě výpovědi jejího bývalého jednatele Františka Vodičky. Ten totiž do protokolu o výsledku svědka ze dne 29. 3. 2012 uvedl, že jednotlivé montážní práce prováděli za REALSTEEL s.r.o. pro stěžovatele živnostníci, kteří byli touto společností najímáni a na jejichž jména si nevzpomíná. Naproti tomu v protokole o ústním jednání ze dne 26. 11. 2008, jenž byl sepsán u dožádaného Finančního úřadu pro Prahu 1, bývalý jednatel REALSTEEL s.r.o. uvedl, že tyto práce byly nakoupeny u dodavatele SDN s.r.o., který je nekontaktní. Ke čtyřem fakturám předloženým stěžovatelem Franišek Vodička při ústním jednání ze dne 26. 11. 2008 uvedl, že zatím nebyly zaplacené, ačkoliv podle příslušných pokladních dokladů měly být k tomuto datu částečně uhrazeny. Při výsledku ze dne 29. 3. 2012 pak tento svědek tvrdil, že se u dožádaného správce daně spletl a že jednotlivé faktury byly zaplacené tak, jak je uvedeno na daňových dokladech. Na otázky týkající se způsobu přepravy materiálu a provádění prací ve prospěch stěžovatele dále svědek většinou uváděl, že si nevzpomíná a musí požádat o spolupráci současného jednatele společnosti REALSTEEL s.r.o. Správci daně obou stupňů ani krajský soud tedy nepochybili, když považovali svědeckou výpověď Františka Vodičky za nevěrohodnou či minimálně za úkon nízké důkazní hodnoty, který není způsobilý prokázat tvrzení stěžovatele. Na tomto závěru nemůže nic změnit čtyřletý interval mezi tvrzenou realizací předmětných zdanitelných plnění a výsledkem tohoto svědka ani velké množství obchodních transakcí, které případně v rozhodné době uskutečňovala společnost REALSTEEL s.r.o. Rozpory mezi výpověďmi Františka Vodičky ohledně způsobu realizace zdanitelných plnění deklarovaných stěžovatelem a úhrady za ně jsou totiž natolik závažné, že je nelze vysvětlit zmíněným značným časovým odstupem od událostí, které měl svědek potvrdit. Není možné se proto ztotožnit s námitkou stěžovatele, že pokud se tento svědek při výsledku ze dne 29. 3. 2012 nakonec zmínil o provedení prací, vystavení dokladů i příjmu úhrad a toto tvrzení není v rozporu s předloženými doklady, je třeba z něho vycházet.

Ani písemné prohlášení Františka Vodičky s jeho úředně ověřeným podpisem ze dne 15. 8. 2011 není způsobilé prokázat rozhodné skutečnosti. V něm totiž bývalý jednatel REALSTEEL s.r.o. jen uvedl, že stěžovateli byla předána všechna zdanitelná plnění podle faktur vystavených uvedenou společností, aniž by toto své tvrzení jakkoliv doložil.

S odkazem na v kasační stížnosti uvedený rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 3. 2010, č. j. 5 Afs 74/2009 - 111, jakož i další rozsudky téhož soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73, a ze dne 9. 10. 2007, č. j. 9 Afs 81/2007 - 60, lze dát stěžovateli za pravdu, že by nemohl být postižen za to, že společnost REALSTEEL s.r.o. byla nekontaktní a neplnila své daňové povinnosti, jak bylo zjištěno v odpovědi dožádaného Finančního úřadu pro Prahu 1 ze dne 20. 12. 2010, č. j. 393375/10/001930101194. Rovněž by stěžovateli nebylo možné vytkat neunesení důkazního břemene ohledně skutečností, jež se týkaly tohoto jiného daňového subjektu. K takové situaci však v nyní posuzované věci nedošlo, neboť na stěžovatele přešlo důkazní břemeno z důvodu pochybností o uskutečnění jím deklarovaných zdanitelných plnění. Ty měl stěžovatel následně možnost rozptýlit předložením důkazních prostředků, které

by jasně prokázaly, že k předmětným obchodním transakcím se společností REALSTEEL s.r.o. skutečně došlo, což však neučinil. Otázky případného vyměření daňové povinnosti společnosti REALSTEEL s.r.o. a posouzení platnosti převodu jednateleství a obchodního podílu v ní na Pavla Kořenka pak nejsou předmětem tohoto daňového řízení a nemohou mít žádný vliv na správnost závěru o neunesení důkazního břemena stěžovatelem.

Nejvyšší správní soud tedy neshledal žádnou z kasačních námitek důvodnou, a proto ve shodě s oběma správci daně a krajským soudem dospěl k závěru, že se stěžovateli nepodařilo prokázat oprávněnost nároku na odpočty DPH na základě přijetí jím deklarovaných zdanitelných plnění od společnosti REALSTEEL s.r.o. Za této situace správci daně obou stupňů neporušili příslušná ustanovení daňového řádu, když mu tento nárok neuznali a doměřili daňové povinnosti za jednotlivá zdaňovací období roku 2008. Důvod kasační stížnosti uvedený v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. tedy nebyl naplněn.

Nakonec Nejvyšší správní soud uvádí, že předmětem shora uvedené daňové kontroly provedené u stěžovatele byla i daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008. I ve vztahu k této daňové povinnosti se stěžovateli nepodařilo prokázat výdaje za nákupy materiálu a montážních prací od společnosti REALSTEEL s.r.o., přičemž s tímto závěrem správce daně, žalovaného a krajského soudu se ztotožnil též Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 9. 12. 2015, č. j. 10 Afs 172/2015 - 48.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl. O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 120 a § 60 odst. 1 věty první s. ř. s., neboť neúspěšnému stěžovateli náhrada nákladů řízení nepřisluší a žalovanému v souvislosti s řízením o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 28. ledna 2016

JUDr. Jirí Palla
předseda senátu