



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Ivo Pospíšila v právní věci žalobce: **COMMTEL CZ, a. s. v likvidaci**, se sídlem Kaštanová 1055/14, Olomouc, zastoupen Mgr. Liborem Burianem, advokátem se sídlem Koblížná 71/2, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 1. 2017, č. j. 1390/17/5300-21441-708995, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 27. 11. 2020, č. j. 9 Af 20/2017 - 58,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (správce daně) vydal dne 14. 10. 2015 rozhodnutí (platební výměr), kterým vyměřil žalobci podle § 147 a § 139 odst. 1 a § 90 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2013 ve výši 342 328 Kč. Žalovaný v záhlaví uvedeném rozhodnutím zamítl odvolání žalobce proti tomuto platebnímu výměru. Dospěl totiž shodně se správcem daně k závěru, že žalobce neprokázal oprávněnost uplatnění nároku na odpočet daně v souladu § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), neboť dostatečně a věrohodně neprokázal faktické přijetí zdanitelných plnění od deklarovaných dodavatelů a jejich využití v rámci své ekonomické činnosti.

[2] Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou, kterou Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) neshledal důvodnou a shora nadepsaným rozsudkem ji zamítl.

[3] K námitce nesprávného hodnocení důkazů žalovaným konstatoval, že se naopak všemi dostupnými důkazy zabýval a hodnotil je jednotlivě i v jejich vzájemných souvislostech a uvedl, jaká zjištění z nich učinil a z jakého důvodu skutečnosti tvrzené stěžovatelem nepovažuje na základě předložených důkazů za prokázané. Výpověď D. Š. neosvědčila, že dodavatel iPax Systems fakturované plnění fakticky provedl, neboť ze svědecké výpovědi nevyplývá žádné zjištění prokazující, že činnosti skutečně vykonávaly osoby jakkoliv propojené s dodavatelem iPax Systems., To zejména proto, že Ing. B., se kterým jednal, jednal za dodavatele bez jakéhokoliv oprávnění, jeho činnost spočívala v zajištění odborné způsobilých pracovníků, avšak jejich jména odmítl uvést. V daňovém řízení nebylo prokázáno ani faktické uskutečnění plnění dodavatelem Perfect Office. Svědek A. P. vypověděl, že uvedený dodavatel nedisponoval v tomto zdaňovacím období zaměstnanci, činnosti vykonávali subdodavatelé, avšak neuvedl jejich jména či název.

[4] Městský soud rovněž nepovažuje míru obezřetnosti, kterou správní orgány vyžadovaly po stěžovateli, za excesivní. Správce daně kvalifikovaně zpochybnil předložené daňové doklady, čímž důkazní břemeno přešlo na stěžovatele, který neunesl své důkazní břemeno a neodstranil pochybnosti správce daně o faktickém uskutečnění zdanitelných plnění dodavatelí.

II. Řízení před Nejvyšším správním soudem

[5] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost, a to z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

[6] Nejprve obsáhle shrnul průběh řízení před správcem daně a žalovaným; rozporoval přitom hodnocení výpovědí jednotlivých svědků a následně uzavřel, že „*správce daně svými důkazy nevyvrátil důkazní prostředky předložené stěžovatelem, pouze opakoval své pochybnosti a odůvodňoval, proč který důkazní prostředek není sto v důkazním řízení obstát. Tato zjištění nemohou být posuzována jako důkazy toho, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno*“. Dále uvedl, že předložil v průběhu provádění daňové kontroly nespočet listin prokazujících uzavření obchodních vztahů, dodací listiny, daňové doklady a další listiny prokazující předání a převzetí fakturovaného plnění. Vzhledem k tomu, že správce daně s odkazem na judikaturu posoudil tyto listiny pouze jako formální, nikoli však dosvědčující skutečný průběh závazku, navrhl provedení svědeckých výpovědí. Z výpovědí svědků měl za prokázané skutečné provedení činností; všichni svědci uváděli konkrétní rozsah činností, místa, kde činnosti vykonávali, počet pracovníků podílejících se na činnostech, jakož i dobu trvání jednotlivých zakázek, čímž potvrdili provádění činností, které následně byly vyfakturovány. S ohledem na to bylo důkazní břemeno opět na správci daně, aby konkretizoval své pochybnosti a dal tak stěžovateli šanci k jejich odstranění. Žalovaný ani správce daně nekoncretizovali své pochybnosti. Napadené závěry správních orgánů jsou postaveny na skutečnosti, že si svědci nepamatují konkrétní údaje osob, které deklarované činnosti prováděly. Činnosti, průběh zakázek, jakož i doba plnění a další podrobnosti však byly svědky popsány zcela určitě, a stěžovatele nelze proto sankcionovat za to, že si jeho subdodavatelé a obchodní partneři nepamatují konkrétní pracovníky. Odkázal přitom na četnou judikaturu Nejvyššího správního soudu, která jeho závěry podporuje.

[7] Stěžovatel dále namítl, že prokázal svá tvrzení a dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu mělo důkazní břemeno přejít zpět na správce daně, aby identifikoval konkrétní skutečnosti, na jejichž základě lze mít pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví. Správce daně v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu nezajistil, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, neboť z výpovědí svědků vyplynulo, že činnosti byly skutečně provedeny, a jestliže měl správce daně i přes tyto výpovědi za to, že k provedení činností nedošlo, bylo na správci daně, aby prokázal opak.

pokračování

[8] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti zevrubně reagoval na jednotlivá tvrzení uvedená v kasační stížnosti, přičemž uzavřel, že kasační stížnost je nedůvodná a navrhl její zamítnutí.

[9] Nejvyšší správní soud řízení přerušil usnesením ze dne 24. 3. 2021, č. j. 1 Afs 499/2020 - 35, a to do doby rozhodnutí rozšířeného senátu ve věci vedené pod sp. zn. 1 Afs 334/2017. Rozšířený senát předložil Soudnímu dvoru Evropské unie předběžné otázky ohledně povinnosti daňového subjektu prokázat postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako plátce DPH podle čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112. Na základě rozhodnutí Soudního dvora Evropské unie rozšířený senát v rozsudku ze dne 23. 3. 2022, č. j. 1 Afs 334/2017 - 208, vyslovil následující závěr:

Postavení dodavatele zboží nebo poskytovatele služeb jako plátce DPH je jednou z hmotněprávních podmínek nároku na odpočet DPH [§ 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, čl. 168 písm. a) směrnice 2006/112]. Dodavatel zboží nebo poskytovatel služeb nemusí být jednoznačně identifikován, pokud ze skutkových okolností s jistotou vyplývá, že postavení plátce DPH nutně měl. Důkazní břemeno o tom tíží daňový subjekt uplatňující nárok na odpočet DPH. Výjimkou je situace, že údaje potřebné k ověření, zda je hmotněprávní podmínka nároku na odpočet DPH naplněna, má k dispozici správce daně.

[10] S ohledem na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyšší správní soud rozhodl usnesením ze dne 4. 4. 2022, č. j. 1 Afs 499/2020 - 37, že v řízení se pokračuje, a vyzval účastníky řízení, aby se vyjádřili. Této možnosti využil pouze žalovaný. Podle žalovaného je možné nepřiznat nárok na odpočet DPH, ledaže by daňový subjekt prokázal faktické dodání plnění jinou osobou povinnou k dani. To se však v nynější věci nestalo. Nejenže tato skutečnost z dokazování nevyplývala s jistotou, naopak nevyplývala vůbec. Žalovaný navíc podotýká, že ačkoliv plnění přesahují 1 milion korun, a mohou tak naznačovat, že skutečný dodavatel byl plátcem daně, nejde s jistotou tvrdit, že jím byl v době dodání plnění, neboť plátcem daně se daňový subjekt stává *pro futuro*. V nyní posuzovaném případě pak nebyla prokázána ani samotná existence tohoto plnění. Žalovaný odkázal na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 2. 2022, č. j. 10 Afs 212/2020 - 78, a ze dne 24. 3. 2022, č. j. 4 Afs 317/2021 - 43. S ohledem na výše uvedené žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil splnění zákonných podmínek řízení o kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná. Poté přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s. v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že **není** důvodná.

[12] V nyní rozhodovaném případě se meritum sporu mezi stěžovatelem a žalovaným týká otázky, zda stěžovatel v daném případě uplatnil oprávněně nárok na odpočet DPH v souladu s § 72 odst. 1 a § 73 zákona o DPH, resp. zda byly splněny hmotněprávní a formální podmínky nároku na odpočet. Stěžovatel dle žalovaného nevyvrátil pochybnosti správce daně o faktickém přijetí zdanitelných plnění od dodavatelů iPax Systems a Perfect Office, resp. pochybnosti o samotné existenci plnění.

[13] Podle § 72 odst. 1 písm. a) zákona o DPH, je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování zdanitelných plnění dodání zboží, převodu nemovitosti nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku. Podle § 73 ZDPH odst. 1 písm. a) téhož zákona pro uplatnění

nároku na odpočet daně je plátce [...] *povinen při odpočtu daně, kterou vůči němu uplatnil jiný plátce, mít daňový doklad.*

[14] Podle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 5 daňového řádu správce daně prokazuje a) oznámení vlastních písemností, b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce, c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem, d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti, e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní, f) skutečnosti rozhodné pro posouzení účelu právního jednání a jiných skutečností rozhodných pro správu daní, jejichž převažujícím účelem je získání daňové výhody v rozporu se smyslem a účelem daňového právního předpisu.

[15] Soudní dvůr Evropské unie ve věci ze dne 9. 12. 2021, C-154/20, *Kemwater ProChemie*, uvedl, že „*uplatnění nároku na odpočet DPH zaplacené na vstupu musí být odepráno, aniž je správce daně povinen prokazovat, že se osoba povinná k dani dopustila podvodu na DPH nebo že věděla či vědět měla, že plnění, jež se dovolává na podporu nároku na odpočet daně, bylo součástí takového podvodu, jestliže skutečný dodavatel daného zboží či služeb nebyl identifikován a tato osoba povinná k dani nepodá důkaz o tom, že tento dodavatel měl postavení osoby povinné k dani, to však za podmínky, že s ohledem na skutkové okolnosti a informace, jež osoba povinná k dani poskytla, nejsou k dispozici údaje potřebné k ověření, že skutečný dodavatel toto postavení měl.*“

[16] Rozšířený senát následně na závěry Soudního dvora Evropské unie navázal v rozsudku, č. j. 1 Afs 334/2017 - 208. Připomněl, že „[Soudní dvůr Evropské unie] *připustil i možnost, že nebude zjištěna identita dodavatele, přesto však budou splněny hmotněprávní podmínky vzniku nároku na odpočet DPH, pokud budou s ohledem na skutkové okolnosti k dispozici údaje potřebné k ověření, že dodavatel měl postavení plátce DPH.*“ Současně podotkl, že nelze podmínky pro vznik nároku na odpočet DPH rozšířit tak, že by byly splněny, kdyby „*daňový subjekt prokázal, že byl v dobré víře v to, že jedná s plátcem DPH.*“ Takový postup by podle rozšířeného senátu zakotvil novou možnost vzniku nároku na odpočet DPH, s níž Soudní dvůr Evropské unie nepočítal. Rozšířený senát také zdůraznil, že důkazní břemeno ohledně prokázání skutečnosti, že dodavatel je plátcem DPH, tíží daňový subjekt. S výjimkou situace, že by správce daně měl z informací dostupných z úřední činnosti povědomost o tom, kdo je skutečným dodavatelem a že je také plátcem DPH.

[17] Jak již soud uvedl výše, usnesením ze dne 4. 4. 2022, č. j. 1 Afs 499/2020 - 37, vyzval účastníky řízení, aby se ke shora uvedené recentní judikatuře vyjádřili. Této možnosti stěžovatel nevyužil. Rozhodnými tak zůstala tvrzení stěžovatele, že dodavateli předmětných plnění byly společnosti iPax Systems a Perfect Office. Nejvyšší správní soud je přesvědčen, že nová judikatura nepředstavuje paušální a automatický důvod ke zrušení všech předchozích zamítavých soudních i správních rozhodnutí (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 2. 2022, č. j. 4 Afs 115/2021 - 58), která předcházela rozsudkům ve věci *Kemwater ProChemie*, bez ohledu na okolnosti konkrétní věci. Vrátit věc až do daňového řízení je naopak namístě zpravidla tehdy, pokud tu existuje alespoň nějaká indicie ukazující na osobu odlišnou od deklarovaného dodavatele, která mohla fakticky dodat sporné plnění. V této věci taková indicie ve správním spisu obsažena není a neposkytl ji dodatečně (přes výzvu soudu) ani stěžovatel (shodně též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2022, č. j. 10 Afs 254/2018 - 43).

[18] V nyní posuzovaném případě je nutno rovněž nejprve provést rozlišení důvodů vedoucích k nepřiznání odpočtu daně, jak je výstižně popsáno například v rozsudku kasačního

pokračování

soudu ze dne 5. 10. 2016, čj. 6 Afs 170/2016 - 30. Buď nárok na odpočet daně plátcí vůbec nevznikne, neboť plátce neprokáže, že zdanitelné plnění se uskutečnilo; nebo nárok na odpočet sice vznikl (neboť zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno), avšak z určitých důvodů jej daňovému subjektu nelze přiznat (například v případě jeho zneužití, jak to popisuje judikatura Soudního dvora). Teprve prokáže-li daňový subjekt, že plnění, z jehož titulu žádá odpočet daně, se opravdu uskutečnilo, je třeba zkoumat další aspekty, a to například skutečné dodavatele, či možné zneužívající jednání. Pokud se však zdanitelné plnění neuskutečnilo, respektive daňový subjekt to neprokázal, je nadbytečné se otázkou možných dodavatelů zabývat.

[19] Pokud jde o prokázání oprávněnosti nároku na odpočet DPH, je dále třeba vycházet z příslušných ustanovení zákona o DPH. Konkrétně z § 72 odst. 1 věty první, podle něhož má plátce daně nárok na odpočet daně, pokud přijatá zdanitelná plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, a z § 73 odst. 1 písm. a), dle něž je plátce povinen mít daňový doklad pro uplatnění nároku na odpočet daně. Podle § 29 odst. 1 písm. a) zákona o DPH přitom daňový doklad musí obsahovat také údaj označující osobu, která uskutečňuje plnění. Na tyto podmínky je však třeba nahlížet v souladu s judikaturou kasačního soudu tak, že „*prokazování nároku na odpočet daně je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však 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 v dokladech deklarováno*“ (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č. j. 9 Afs 93/2007- 84, ze dne 16. 3. 2010, č. j. 1 Afs 10/2010 -71 a ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 - 103).

[20] Je vhodné připomenout, že správce daně nemá povinnost prokázat, že se účetní případ odehrál jinak, než o něm bylo účtováno. Má však povinnost prokázat existenci vážných a důvodných pochybností (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS). Pokud správce daně označí konkrétní skutečnosti, podle nichž hodnotí doklady předložené daňovým subjektem jako nevěrohodné, přechází důkazní břemeno zpět na daňový subjekt. Ten přitom musí doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, či svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. rozsudek kasačního soudu ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124).

[21] Daňové řízení je tak postaveno na zásadě, že daňový subjekt je povinen jednak daň přiznat (břemeno tvrzení), jednak své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Účetní doklady, tj. příjmové doklady či faktury, však zpravidla samy o sobě neprokazují, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila (rozsudek NSS ze dne 27. 1. 2012, čj. 8 Afs 44/2011 - 103). V první řadě tedy nelze stěžovateli přisvědčit, že existenci plnění prokázal předloženými účetními doklady. Stěžovatel však nemá pravdu ani v tom, že existenci plnění prokazují svědecké výpovědi.

[22] Ve shodě s výše uvedenou judikaturou postupoval v tomto případě správce daně, který ve zprávě o daňové kontrole uvedl řadu skutečností, na základě kterých dovodil závěr o neprokázání faktického přijetí zdanitelných plnění dle specifikovaných daňových dokladů. Konkrétně k plnění od dodavatele iPax Systems uvedl, že předložené listiny, byť formálně správné, samy o sobě neprokazují, že se zdanitelná plnění opravdu uskutečnila, prokazují pouze formální stránku zdanitelného plnění. Není z nich zřejmé místo, čas a rozsah provedených prací a specifikace osob, jež měly práce provést, což je vzhledem k výši ceny neobvyklé. Žalobce (stěžovatel) neobjasnil konkrétní okolnosti obchodních případů a nesdělil, jaké konkrétní osoby deklarované práce provedly, přičemž dodavatel neměl ve zdaňovacím období žádné zaměstnance, a nebyl tak schopen vlastními silami práce v deklarovaném rozsahu poskytnout. K plnění

od dodavatele Perfect Office uvedl, že předložené listiny prokázaly pouze formální stránku zdanitelného plnění, neboť z nich nevyplývá jaké konkrétní informace o potenciálních kontraktantech telekomunikačních služeb měly být zjišťovány, jaké byly zásady a pokyny společnosti GTS Novera, zda a jak byly tyto pokyny dodavateli sděleny, jakým způsobem měla probíhat péče o již existující zákazníky a jak mělo být dodavateli známo, o jaké zákazníky se jedná. Není ani jasné, jakým způsobem je stanovena provize (resp. absentují údaje potřebné k výpočtu provize). Žalobce neobjasnil konkrétní okolnosti obchodních případů a nesdělil, jaké konkrétní osoby deklarované práce provedly, přičemž dodavatel neměl ve zdaňovacím období žádné zaměstnance, a nebyl tak schopen vlastními silami práce v deklarovaném rozsahu poskytnout. Dodavatel nadto dle dožádaného správce daně neplní řádně své povinnosti, je nekontaktní, nesídlí na adrese uvedené v obchodním rejstříku. Skutečnost, že k poskytnutí služeb ze strany dodavatele fakticky došlo, nepotvrzuje ani odpověď na výzvu k součinnosti od společnosti GTS Novera, ani svědecká výpověď A. P..

[23] Detailní rozbor provedených svědeckých výpovědí provedl městský soud v bodech 36 a 37 napadeného rozsudku, s těmito závěry se kasační soud plně ztotožňuje a v podrobnostech na ně odkazuje. Ostatně ani stěžovatel této argumentaci nic konkrétního nevytýká, nijak na ni nereaguje a její rekapitulace by tak neměla žádnou přidanou hodnotu.

[24] Pro úplnost posuzující senát dodává, že řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční. Obsah, rozsah a kvalita kasační stížnosti předurčují obsah a rozsah následného soudního rozhodnutí. Je-li tedy kasační stížnost kuse či obecně zdůvodněna, je tak předurčen nejen rozsah přezkumné činnosti soudu, ale i obsah rozsudku soudu. Soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za stěžovatele či dohledávat důkazní prostředky svědčící v jeho prospěch. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta (srov. rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011 - 95, ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014 - 20, ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009 - 99, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007 - 46, ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008 - 60). V nyní podané kasační stížnosti stěžovatel s drobnými úpravami „okopíroval“ většinu odůvodnění podané žaloby, aniž by reagoval na argumentaci krajského soudu. Tyto námitky jsou nadto převážně konstruovány toliko obecně a namísto právní argumentace obsahují pouhá tvrzení, či spíše přesvědčení stěžovatele, bez vazby na konkrétní argumentaci městského soudu, potažmo žalovaného, nereagoval pak ani na výše uvedenou výzvu kasačního soudu.

[25] Stěžovatel tak například opakovaně odkazuje na rozsudek kasačního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 - 142, ačkoliv již městský soud v bodě 39 napadeného rozsudku zcela správně odůvodnil, proč tato judikatura není na nyní posuzovaný případ přílehlavá (správní orgány nárok žalobce na odpočet daně nezamítly kvůli tomu, že neprokázal uskutečnění plnění od subdodavatelů jeho dodavatelů, ale protože neprokázal, že se na tomto plnění jeho dodavatelé vůbec podíleli, když dodavatelé dle svých tvrzení sami činnosti neprováděli, ale prováděli je za ně neurčití subdodavatelé). Obdobně stěžovatel poukazuje na judikaturu související s podvody na DPH, což je však situace odlišná od nyní posuzované. To platí i pro odkazy na kauzu nákupu mobilních telefonů Generálním finančním ředitelstvím, která se však netýká podmínek vzniku nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 zákona o DPH. Nedůvodný je též odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2009, č. j. 7 Afs 29/2009 - 92, neboť ten se týká odmítnutí provedení důkazu, což je opět situace, která nyní nenastala.

[26] Jestliže stěžovatel namítá, že po svědčích nelze požadovat detailní znalost všech okolností obchodních případů, Nejvyšší správní soud uzavírá, že to byl on, kdo navrhl výslech většiny svědků. Stěžovatele přitom stíhalo důkazní břemeno a bylo na něm, jaké důkazní prostředky k jeho unesení zvolí. Požadovanou míru sdělení detailu nehodnotí posuzující senát

pokračování

jako nikterak extenzivní, či nepřiměřenou. Lze souhlasit se žalovaným, že stěžovatel pochybnosti o věrohodnosti popsaných transakcí nijak nevyvrátil; neboť neměl zaškolené a certifikované pracovníky k provedení požadovaných prací a tyto práce prováděl prostřednictvím subdodavatele, který však také neměl potřebné pracovníky. Jak přílehavě konstatoval městský soud, žalobce byl smluvně vázán k poskytnutí předmětných činností společností Clarystone a GTS Novera a byl to právě on, kdo odpovídal za jejich řádné a včasné poskytnutí, je proto s podivem, že svěřil výkon těchto odborných činností dodavatelům, aniž by ověřil, kdo je za ně bude vykonávat. Stěžovatel pak měl rovněž procesní příležitost přednést soudu skutkové a právní argumenty ve světle nové judikatury Soudního dvora EU a rozšířeného senátu. Ta vychází z premisy, že správce daně ani daňový subjekt v předchozích řízeních nemohli předpokládat, jaký výklad tyto soudy přijmou, pokud jde o rozsah povinnosti prokazovat skutečné dodavatele plnění. Ani této možnosti však stěžovatel v řízení o kasační stížnosti nevyužil.

IV. Závěr a náklady řízení

[27] Na základě výše uvedeného dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a s ohledem na to ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[28] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v řízení úspěch neměl, proto mu nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který byl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, pak soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu 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 20. června 2022

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu