



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobce: **M. P.**, zast. JUDr. Jiřím Fílou, advokátem se sídlem Závodní 391/96C, Karlovy Vary, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, ve věci žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2018, č. j. 51536/18/5200-10423-705778, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 23. 11. 2021, č. j. 15 Af 3/2019-58,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost žalobce **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** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Krajský soud v Ústí nad Labem (dále „krajský soud“) zamítl žalobu, kterou se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného uvedeného v záhlaví (dále „rozhodnutí žalovaného“), kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále „správce daně“).

[2] Dodatečným platebním výměrem ze dne 8. 8. 2017, č. j. 1910122/17/2508-50523-501392 (dále „dodatečný platební výměr“), správce daně podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále „zákon o daních z příjmů“) a podle § 147 a § 143 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále „daňový řád“) doměřil žalobci daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 ve výši 293 586 Kč, daňový bonus ve výši (mínus) 13 404 Kč a podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu mu sdělil výši penále 61 398 Kč.

[3] Krajský soud v rozsudku uvedeném v záhlaví (dále „napadený rozsudek“) dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného a dodatečný platební výměr nejsou v rozporu s daňovým řádem ani se zákonem o daních z příjmů. Zjištění daňových orgánů jsou dostatečná a daňové orgány vyhodnotily provedené důkazní prostředky správně a věc po právní stránce správně posoudily.

II. Kasační stížnost žalobce a vyjádření žalovaného

[4] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti napadenému rozsudku v zákonné lhůtě z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. kasační stížnost.

[5] K namítané nezákonnosti napadeného rozsudku stěžovatel tvrdí, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku týkající se výkladu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů ve spojení s § 92 odst. 3 a § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.

[6] Stěžovatel namítá, že v rámci daňového řízení prokázal a doložil veškeré jím tvrzené, respektive uplatněné výdaje (náklady), které vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Splnil tak zákonnou povinnost prokázat všechny skutečnosti uváděné v daňovém tvrzení dle § 92 odst. 3 daňového řádu. Doložené doklady jsou po formální stránce bez vad a odpovídají i faktické stránce věci. Stěžovatel je přesvědčen, že unesl důkazní břemeno.

[7] Vzhledem k výše uvedenému správce daně neměl postupovat dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, neboť pro aplikaci předmětného ustanovení, nebyly naplněny podmínky. Stěžovatel má za to, že pochybnosti uváděné správcem daně nebyly věcně správné a správce daně chybně vyhodnotil jednotlivé doklady předložené stěžovatelem.

[8] I pokud by byl postup správce daně podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu v souladu se zákonem, stěžovatel má za to, že správcovy pochybnosti vyvrátil a prokázal oprávněnost výdajů, zejména pak jejich faktické vynaložení.

[9] Stěžovatel dále nesouhlasí se závěrem krajského soudu (bod [23] napadeného rozsudku), že *„výše popsané pochybnosti správce daně tedy soud shledal důvodnými, jednoznačně a srozumitelně formulovanými, logickými a rovněž řádně prokázanými. Správce daně tak unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, když prokázal existenci důvodných pochybností o správnosti, věrohodnosti a průkaznosti evidence vedené žalobcem. Prokázáním těchto pochybností přešlo důkazní břemeno na žalobce, který tak byl povinen prokázat svá tvrzení uvedená v daňovém přiznání, resp. v dalších podáních, tj. že své výdaje uplatnil v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. To znamená, že bylo povinností žalobce prokázat, že skutečně fakticky přijal služby od společnosti Staracer tak, jak je uvedeno na příslušných daňových dokladech, a že příslušné výdaje v celkové výši 2 047 203,26 Kč vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. To ovšem žalobce neprokázal, tedy své důkazní břemeno neunesl, a správce daně byl proto oprávněn rozhodnout v jeho neprospěch.“* (podtržení přidáno stěžovatelem)

pokračování

[10] Stěžovatel tvrdí, že z předložených dokladů zcela jednoznačně vyplynulo, jaké výdaje stěžovatel vynaložil, a zároveň z nich vyplynulo, že náklady byly fakticky vynaloženy a že společnost Staracer s. r. o. (dále „Staracer“) skutečně stěžovateli poskytla tvrzená plnění.

[11] Dále konstatuje, že žalovaný i správce daně uvedli, že předložené důkazní prostředky splňují po formální stránce všechny náležitosti a že stěžovatel poskytl plnění svým odběratelům.

[12] Podle stěžovatele nemůže jít k jeho tíži, že společnosti Staracer a PCs Group, s. r. o. (dále „PCs“) jsou nekontaktními společnostmi a neposkytly správci daně potřebnou součinnost.

[13] Stěžovatel je názoru, že krajský soud nesprávně vyhodnotil otázku rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, což vedlo k nesprávnému posouzení celé věci a k nesprávné aplikaci § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, ve spojení s § 92 odst. 3 a § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu.

[14] K důvodu kasační stížnosti v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. stěžovatel namítá, že se krajský soud nedostatečně zabýval námitkou stěžovatele týkající se nepřezkoumatelnosti rozhodnutí žalovaného. Stěžovatelem tvrzená nepřezkoumatelnost se týkala postupu žalovaného, který se dostatečně nezabýval důkazními návrhy stěžovatele v daňovém řízení a nevyhověl požadavku stěžovatele, aby správce daně vyzval společnost Staracer k doložení listin prokazujících spolupráci se společností PCs a aby opětovně vyslechl svědka P. E. k tvrzené spolupráci mezi společnostmi Staracer a PCs.

[15] Stěžovatel se neztotožňuje ani s názorem krajského soudu, který v bodě [27] napadeného rozsudku učinil závěr, že *„ani případné prokázání spolupráce mezi těmito společnostmi ještě neznamená, že žalobce jednotlivé služby deklarované na daňových dokladech vystavených dodavatelem Staracer fakticky přijal od zmíněného dodavatele, a zejména pak rozhodně neprokazuje, že žalobce výdaje v celkové výši 2 047 203,26 Kč vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.“* Rovněž podle stěžovatele nelze souhlasit se závěrem krajského soudu, že správce daně nepochybil, když opětovně nevyšlechl svědka P. E. Stěžovatel má za to, že pokud by v rámci odvolacího řízení bylo zjištěno, že společnost Staracer poskytovala plnění stěžovateli prostřednictvím společnosti PCs, měl správce daně v takovém případě vyhovět návrhu stěžovatele na doplňující výslech svědka, který se mohl k nově zjištěným skutečnostem vyjádřit.

[16] Stěžovatel je tak toho názoru, že krajský soud se nedostatečně vypořádal se vznesenou námitkou nepřezkoumatelnosti a že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, neboť je nedostatečné a spekulativní.

[17] Žalovaný ve vyjádření uvádí, že prvostupňový správce daně vyhodnotil předložené doklady, svědecké výpovědi a další důkazní prostředky získané vlastním šetřením a dospěl k tomu, že v případě deklarovaných služeb od společnosti Staracer neprokázal stěžovatel

oprávněnost výdajů v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmu. Prvostupňový správce daně zhodnotil i provedenou svědeckou výpověď jednatele společnosti Staracer a uvedl, že z výpovědi vyplývají zásadní rozpory mezi tvrzením stěžovatele a tvrzením svědka, a to zejména v deklarovaném rozsahu údajně provedených prací, proto svědecká výpověď není způsobilá prokázat skutečnosti deklarované stěžovatelem. Správce daně zdůraznil, že stěžovatelem předložené daňové doklady, smlouvy či případné objednávky pouze osvědčují možný obchodně závazkový vztah mezi ním a jeho dodavatelem. Existence samotných smluv, daňových dokladů či objednávek však neznačí, že tyto byly skutečně naplněny, a není tak postačujícím důkazem o tom, zda zdanitelná plnění, jež měla být na základě nich uskutečněna, takto skutečně uskutečněna byla a že je žalobce přijal. Ani jednu ze stěžovatelem předložených listin nelze na základě zjištěných skutečností označit jako důkaz prokazující, že se jedná o výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmu.

[18] Žalovaný upozorňuje na to, že důkazní povinnost nemůže být naplněna pouze předložením, byť i formálně bezvadného, dokladu nebo jiné písemnosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2009, č. j. 8 Afs 80/2008-85).

[19] Žalovaný dále tvrdí, že ačkoliv se správce daně snažil zjistit skutkový stav a potvrdit tvrzení stěžovatele, že dodavatelem je společnost Staracer, ale reálným dodavatelem plnění je společnost PCs, vzhledem k absolutní bezkontaktnosti obou společností se nepodařilo nic zjistit. Přitom správce daně vyvinul maximální úsilí k tomu, aby vyslechl jednatele společnosti PCs pana Igora Štěpa (opakované předvolání, ověření místa trvalého bydliště, žádost o předvedení Policií České republiky a ověření, že dotyčný není ve výkonu vazby, trestu či zabezpečovací detence), a proto neuskutečnění tohoto výslechu nemůže být přičítáno k tíži správci daně.

[20] Žalovaný poukazuje na judikaturu Nejvyššího správního soudu, ze které plyne, že prokázat nevěrohodnost, neúplnost, neprůkaznost či nesprávnost účetnictví však neznamená prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností. Správce daně není povinen prokázat, že se obchodní transakce neuskutečnila tak, jak to tvrdí daňový subjekt, či prokázat namísto daňového subjektu, jak se transakce uskutečnila. Aby správce daně unesl své důkazní břemeno, je povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-61). Jestliže správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti pochyb o tvrzení daňového subjektu, dochází k přenesení důkazního břemene zpět na daňový subjekt a je na něm, aby pochybnosti správce daně vyvrátil.

[21] Žalovaný nesouhlasí ani s tvrzením stěžovatele, že mu nemůže jít k tíži nekontaktnost společnosti Staracer a PCs, a zdůrazňuje, že mu ani tato skutečnost k tíži dávana nebyla. I z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu plyne, že nekontaktnost dodavatele je skutečností oprávněně vedoucí ke zpochybnění daňového dokladu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2016, č. j. 5 Afs 99/2015-106).

pokračování

[22] Žalovaný má za to, že správce daně správně uzavřel, že stěžovatel neprokázal, že plnění deklarované v předložených listinách skutečně přijal od společnosti Staracer, a neprokázal tak, že se jedná o výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

[23] K námitce týkající se nesprávného posouzení důkazních návrhů žalovaný uvádí, že správce daně se dostatečně vyjádřil k jednotlivým tvrzením, výhradám a návrhům stěžovatele a dostatečně zdůvodnil i provedené svědecké výpovědi ve zprávě o daňové kontrole.

[24] Žalovaný se dále vyjádřil k návrhu stěžovatele na opakované provedení výslechu jednatele dodavatele společnosti Staracer s. r. o. pana E. Návrh byl správcem daně vyhodnocen jako nadbytečný, neboť výpověď jednatele společnosti Staracer byla v rozporu s tvrzením stěžovatele a rozpor mezi předmětnými výslechy nemůže být odstraněn při opakovaném výslechu. Žalovaný podotýká, že právě uskutečněný výslech svědka E. potvrdil závažnost pochybností o realizaci sporných transakcí.

[25] S ohledem na výše uvedené má žalovaný za to, že správce daně, žalovaný ani krajský soud nevybočili ze zákonných mezí a po celou dobu postupovali v souladu se základními zásadami daňového řízení a v souladu se všemi právními předpisy.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[26] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

[27] Kasační stížnost **není důvodná.**

[28] Nejvyšší správní soud v první řadě uvádí, že kasační námitky stěžovatele jsou koncipovány do značné míry obecně. Zejména v části první kasační stížnosti, ve které stěžovatel vymezuje námitky spadající pod kasační důvod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., stěžovatel tvrdí, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku týkající se výkladu § 24 odst. 1 o daních z příjmů, ve spojení s § 92 odst. 3 a § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Stěžovatel obecně uvádí, že je přesvědčen, že doložil a prokázal veškeré jím tvrzené uplatněné výdaje, které vynaložil, a unesl tak důkazní břemeno. Zároveň obecně tvrdí, že pochybnosti, které správce daně uvedl, byly věcně nesprávné a správce daně chybně vyhodnotil jednotlivé doklady. V čem konkrétně pochybení spočívalo, však již neuvádí. Dále namítá, že nesouhlasí se závěry krajského soudu, ale z jakého důvodu s nimi nesouhlasí, respektive z jakého důvodu shledává závěry krajského soudu nezákonné, již nepředestřel. Pouze namítá, že krajský soud nesprávně vyhodnotil otázku rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, což vedlo k nesprávnému posouzení právní otázky. V části druhé kasační stížnosti, ve které stěžovatel namítá vady řízení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. pouze obecně namítá, že krajský soud pochybil, pokud nevyhověl žádosti o nový výslech svědka.

[29] Nejvyšší správní soud přitom připomíná, že řízení ve správním soudnictví, včetně řízení o kasační stížnosti, je ovládáno dispoziční zásadou. S výjimkami uvedenými v § 109 odst. 4 větě za středníkem s. ř. s. je tak Nejvyšší správní soud vázán důvody uvedenými v kasační stížnosti (§ 109 odst. 4 věta před středníkem s. ř. s.), a proto obsah kasačních bodů a kvalita jejich odůvodnění v kasační stížnosti do značné míry předurčují obsah rozhodnutí kasačního soudu (srov. rozsudek tohoto soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004–54, obdobně též rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78).

[30] Nejvyšší správní soud se ve stručnosti vyjádří k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně, neboť s touto námitkou se vypořádal již krajský soud v bodech [13] – [17] napadeného rozsudku, přičemž stěžovatel pouze vyjádřil nesouhlas se závěry krajského soudu a neuvádí relevantní odůvodnění svého nesouhlasu. Nejvyšší správní soud se s výkladem krajského soudu ztotožňuje. Daňový subjekt si od základu daně nemůže odečíst jakékoliv výdaje, ale pouze ty, které splňují podmínky zákona o daních z příjmů (§ 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů). Výdaje musí být poplatníkem prokázány. Protože stát a daňový subjekt v daňovém řízení nejsou v rovném postavení (správce daně je v pozici vrchnostenské), zákonodárce správci daně stanovil mantinely, aby svého postavení nemohl zneužít. Jedním z nich je rozložení důkazního břemene mezi obě strany (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2006, č. j. 2 Afs 39/2006-75, též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2007, č. j. 5 Afs 158/2005–226). Z úpravy přenosu důkazního břemene vyplývá, že splněním formální podmínky v podobě předložení daňových dokladů s předepsanými náležitostmi daňový subjekt unese své primární důkazní břemeno. Pokud správce daně důvodně zpochybní předložené účetní nebo daňové doklady, unese tak své důkazní břemeno, a to přejde zpět na daňový subjekt. Následně je na daňovém subjektu, aby pochybnosti správce daně vyvrátil, a prokázal pravdivost svých tvrzení dalšími důkazy, popř. musí svá tvrzení korigovat. Je na něm, aby prokázal, že se obchodní případ udál tak, jak o něm účtoval a jak bylo uvedeno na zpochybněných dokladech (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007-73, či ze dne 13. 7. 2011, č. j. 9 Afs 11/2011-68).

[31] Stěžovatel prováděl v průběhu řešeného zdaňovacího období mimo jiné servis analyzační techniky a opravy měřicích přístrojů. V rámci evidence pak zahrnul výdaje za servis a údržbu analyzační techniky dle daňových dokladů od dodavatele Staracer v celkové výši 2 047 203,26 Kč. Stěžovatel deklaroval provedení služeb prostřednictvím společnosti Staracer, což doložil smlouvou o dílo ze dne 9. 1. 2012. Dále doložil příjmové pokladní doklady vystavené společností Staracer. Na výzvu správce daně doložil stěžovatel další dokumenty, a sice rámcovou smlouvu o poskytování prací a služeb č. SM/2012/0013 ze dne 25. 1. 2012 uzavřenou mezi stěžovatelem jako objednatelem a společností Staracer, předávací protokoly a další dokumenty. Správci daně však vznikly důvodné pochybnosti o skutečném provedení prací společností Staracer v deklarovaném rozsahu, neboť neměla povolen vstup do areálů, ve kterých měly být práce prováděny. Vzhledem k pochybnostem provedl správce daně výslech jednatele společnosti Staracer P. E. Ze svědecké výpovědi vyplynuly rozpory mezi tvrzeními stěžovatele (rozsah deklarovaných prací). Z předložených daňových dokladů a předložených smluv se mělo jednat o

pokračování

poskytnutí servisních služeb společností Staracer, ale z výpovědi svědka vyplynulo, že od stěžovatele dostával pouze provizi za zprostředkování služeb, a to v hotovosti. P. E. nebyl ani přítomen prováděným pracím a uvedl, že se se stěžovatelem setkal pouze jednou na úvodní schůzce a další komunikace probíhala pouze mezi společností z Košic a stěžovatelem. Pokud svědek fakticky nebyl u prováděných prací, je zřejmé že předávací protokoly vystavila a podepsala osoba, která ani nikdy fyzicky nebyla přítomna u předávání zboží, a tudíž takové listiny nemají důkazní hodnotu. Skutečnost, že práce měla fakticky vykonávat společnost PCs, stěžovatel uvedl až v odvolání. Následně správce daně ověřoval deklarovaný obchodní vztah mezi společnostmi Staracer a PCs a zjistil, že společnost PCs je zcela nekontaktní, nemá internetové stránky, a nelze tak ověřit její činnost. Dále správce daně upozornil na to, že společnost Staracer pro správce daně taktéž není kontaktní, neboť společnost nepodala přiznání k dani z příjmu právnických osob za rok 2013, od března roku 2013 nebylo společností podáno ani přiznání k DPH, v přiznání k DPH za 3. čtvrtletí není vykázána žádná činnost a v přiznání k DPH za 4. čtvrtletí 2012 jsou přiznávána uskutečněná zdanitelná plnění, avšak v podstatě menším objemu, než jsou doložena, a daň nebyla společností Staracer ani uhrazena. Zjištěné skutečnosti vedly správce daně k provedení dalšího dokazování, ze kterého byly zjištěny další okolnosti, které vedly správce daně a žalovaného k závěru, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno ohledně předložených dokumentů (smlouvy, předávací protokoly atd.).

[32] Nejvyšší správní soud posoudil námitku stěžovatele týkající se důkazního břemene jako nedůvodnou a ztotožnil se závěry uvedenými v rozhodnutí žalovaného a v napadeném rozsudku. Stěžovatel nenamítal žádné konkrétní skutečnosti, které by vedly k pochybnostem o postupu správce daně v průběhu dokazování, k špatnému vyhodnocení důkazů, nebo k dalším chybám, které by měly v důsledku vliv na unesení důkazního břemene stěžovatelem. Nadto ze spisového materiálu plyne, že správce daně prokázal pochybnosti ohledně poskytnutých služeb (neumožněný přístup do areálu, kde služby měly být poskytovány, zjištění, že dodavatel služeb nebyl fakticky při předávání zboží, i když na předložených předávacích protokolech byly jeho podpisy, zainteresování třetí nekontaktní společnosti a další), tím přešlo důkazní břemeno na stěžovatele, který byl povinen prokázat svá tvrzení uvedená v doložených podáních v souladu s § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Stěžovatel však neprokázal, že skutečně fakticky přijal služby od společnosti Staracer, jak je uvedeno na doložených daňových dokladech, a tím pádem své důkazní břemeno neunesl.

[33] Nelze se ani ztotožnit s tvrzením stěžovatele, že mu byla přičítána k tíži nekontaktnost společností Staracer a PCs. Nekomaktnost společností, tudíž nemožnost ověření skutečného plnění, může být jednou ze skutečností zpochybňujících předložené daňové doklady (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2022, č. j. 7 Afs 382/2020-32, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 5. 2015, č. j. 9 Afs 181/2014-34). V předmětné věci ze správního spisu plyne, že nekontaktnost společností byla jednou z indicií, která vedla správce daně k pochybnostem o stěžovatelem předložených dokladech. Tento postup správce daně je v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu.

[34] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s názorem krajského soudu i v rozsahu uplatněné námitky vady řízení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. V bodě [26] napadeného rozsudku se krajský soud vyjádřil k žádosti o opakovaný výslech svědka P. E. Podle krajského soudu „s ohledem na zjištění týkající se neexistence vstupních karet pro subdodavatele společnosti Staracer by ani případné potvrzení ze strany svědka, že společnost Staracer spolupracovala se společností PCs, nepostačovalo k prokázání toho, že žalobce skutečně přijal předmětné služby plnění od deklarovaného dodavatele Staracer tak, jak bylo uvedeno na předložených daňových dokladech. Soud dodává, že žalobce měl možnost klást zmíněnému svědkovi otázky již při jeho prvním výslechu, tohoto práva však nevyužil, přestože z odpovědí svědka vyplynuly nejasnosti o průběhu celého obchodního vztahu a rozdílů oproti tomu, co sám žalobce doložil listinnými důkazy. Soud proto shledal, že daňové orgány nepochybily, pokud svědka P. E. podruhé nevyšlechly.“ Při výslechu byl přítomen zástupce stěžovatele. Zástupce měl nepochybně možnost klást otázky, zejména v reakci na vyjádření svědka, avšak neučinil tak. Práva stěžovatele podle § 96 odst. 5 daňového řádu (*Daňový subjekt má právo být přítomen výslechu svědka a klást mu otázky v rámci dokazování svých práv a povinností. O provádění svědecké výpovědi správce daně daňový subjekt včas vyrozumí, nehrozí-li nebezpečí z prodlení.*) tedy byla řádně zachována. Pokud stěžovatel chtěl klást otázky, měl využít svého práva činit tak při výslechu svědka, nikoliv se následně dovolávat dalšího výslechu.

[35] Nejvyšší správní soud rovněž nesouhlasí s námitkou, že krajský soud nedostatečně vyhodnotil, zda je rozhodnutí žalovaného přezkoumatelné, což mělo založit nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku. Rozhodnutí žalovaného je dle stěžovatele spekulativní a zavádějící. Stěžovatel se i v případě této námitky pouze omezil na pouhé tvrzení, bez odůvodnění toho, co ho k tomuto přesvědčení vedlo. Nejvyšší správní soud shledal rozhodnutí žalovaného i rozsudek napadeného soudu přezkoumatelnými. Je z nich dobře patrné, z jakých důvodů rozhodli a jak se vypořádali s argumenty uplatněnými stěžovatelem. I tato námitka je tedy nedůvodná.

IV. Závěr a náklady řízení

[36] 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.

[37] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch. Procesně úspěšnému žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 23. března 2023

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu