

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce **KANINGA, s. r. o.,** se sídlem Zlín 1, Nám. T. G. Masaryka 2433, zastoupeného JUDr. Stanislavem Polčákem, advokátem se sídlem Vysoké Pole 118, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně,** se sídlem Brno, nám. Svobody 4, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 20. 7. 2010, č. j. 30 Ca 225/2008 – 42,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Odůvodnění:

Rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 8. 2008, č. j. 12956/08-1300-701728 bylo dle ustanovení § 50 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2006. Tímto rozhodnutím byla žalobci dodatečně vyměřena dle ustanovení § 46 odst. 7 daňového řádu a zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“) daň v částce 76 000 Kč. Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce správní žalobu, která byla rozsudkem Krajského soudu v Brně zamítnuta.

Krajský soud po obsáhlém shrnutí skutkového stavu věci dospěl k závěru o nedůvodnosti žaloby, když dovodil, že žalobce u jednotlivých deklarovaných plnění (dle předložených daňových dokladů) neprokázal, ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu, svá tvrzení. Bylo jeho povinností bez jakýchkoli pochybností prokázat, že k uskutečnění zdanitelných plnění podle předložených dokladů došlo a jakým způsobem se tak stalo. Na základě výpovědí svědků splnil svou důkazní povinnost plynoucí z ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu naopak správce daně, který žalobcem předložené listinné důkazní prostředky (smlouva o dílo, smlouva mandátní, předávací protokoly apod.) nevyhodnotil v kontextu svědeckých výpovědí jako důkazy; bylo tedy opět na žalobci, aby uskutečnění zdanitelných plnění prokázal. Z písemností správce daně bylo taktéž prokázáno, že žalobce byl prostřednictvím svého zástupce (na základě plné moci) seznámen s výsledky dožádání příslušných správců daně, byl přítomen provádění svědeckých výpovědí, bylo mu umožněno klást svědkům otázky a byla mu taktéž dána možnost vyjádřit se ke všem provedeným důkazům.

Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost opírající se o ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Stěžovatel v kasační stížnosti především namítá, že krajský soud převzal tvrzení žalovaného, dle kterého byl se stěžovatelem, v rámci doplnění odvolacího řízení, projednán obsah dožádání provedeného Finančním úřadem v Českých Budějovicích. To však neodpovídá skutečnosti, neboť stěžovatel byl seznámen pouze s výsledky doplnění týkajícími se svědecké výpovědi pana Č. (jednatele společnosti ZOSy, s. r. o. – dodavatele stěžovatele). Zástupce stěžovatele byl pouze zpraven o existenci odpovědi na dožádání s tím, že z ní vyplývá nekontaktnost dodavatele (ZOSy, s. r. o.); žádná listina mu však předložena nebyla. Taktéž otázky přednesené stěžovatelem do protokolu ze dne 28. 2. 2008 nemohly být správcem daně, odpovězeny už dne 18. 2. 2008. Dále stěžovatel krajskému soudu vytýká, že převzal hodnocení svědeckých výpovědí tak, jak bylo provedeno žalovaným, ačkoli se stěžovatel v žalobě domáhal jejich odpovídajícího zhodnocení. Závěru, že stěžovatel zdanitelné plnění přijal od jiného plátce než uvedeného na daňových dokladech, provedené dokazování nesvědčí. Krajský soud nesprávně posoudil otázku rozložení důkazního břemene, neboť ze strany správce daně nezazněly žádné konkrétní námitky. Stěžovatel poukazuje na množství jím prováděných zakázek a na určitý nezanedbatelný časový odstup a dovozuje, že případné nepřesnosti ve výpovědích jsou za této situace pochopitelné. Pro stěžovatele bylo podstatné, že zakázky (plnění) mu poskytovala společnost ZOSy, s. r. o.; zda tak činila prostřednictvím osob, které si sama zajistila, není pro posouzení případu podstatné. Stěžovatel předložil řádné daňové doklady a prokázal existenci a dodání zdanitelných plnění, přičemž o všech skutečnostech řádně účtoval. Dále odkazuje na svá vyjádření v žalobě a uvádí, že zdanitelné plnění nebylo nikdy zpochybněno, žalovaný posoudil důkazní prostředky izolovaně, nepřihlédl k písemným důkazům a v neprospěch stěžovatele použil drobné rozpory ve výpovědích svědků; to vše za situace, kdy s ohledem na rozsah činnosti prováděné stěžovatelem není možné pamatovat si všechny podrobnosti. Stěžovatel dovozuje, že mu nelze klást k tíži ani to, že zakázky zadala společnost (plátce) k realizaci jiné osobě (neplátci). Opětovně zdůrazňuje, že zdanitelné plnění převzal v požadované kvalitě a rozsahu a vztah mezi společností ZOSy, s. r. o., a svědkem K. (jejím subdodavatelem) nejsou z jeho pohledu relevantní.

Důkazní prostředky, které předložil, považuje za dostatečné k prokázání přijetí zdanitelného plnění od obchodní společnosti ZOSy, s. r. o. V neprospěch stěžovatele nemůže vyznívat ani ta skutečnost, že obchodní společnost ZOSy, s. r. o. daň z přidané hodnoty neuhradila.

Žalovaný ke kasační stížnosti podal obsáhlé vyjádření, které však v podstatě opakuje skutečnosti uvedené již v rozhodnutí o odvolání, a navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v nich uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 1, věty první s. ř. s.
Kasační stížnost není důvodná.

Vzhledem k tomu, že v posuzované věci je argumentace stěžovatele vystavěna na tvrzení o nesprávném zjištění a zhodnocení skutkového stavu věci a na existenci procesních pochybení (otázka seznámení se s výsledky provedeného dožádání), je vhodné zrekapitulovat podstatný obsah správního spisu, který považuje Nejvyšší správní soud za podstatný.

U stěžovatele byla dne 26. 3. 2007 zahájena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2006. V jejím rámci byla zpochybněna přijatá zdanitelná plnění, která měl stěžovatel obdržet od společnosti ZOSy, s. r. o. (dále také „dodavatel“), a z nichž si uplatnil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, ve smyslu ustanovení § 72 zákona o dani z přidané hodnoty. Do protokolu o zahájení daňové kontroly uvedl jednatel stěžovatele, že spolupráce se společností ZOSy, s. r. o. probíhala tak, že práce byly prováděny M. K.; jednatel stěžovatele mu zadával práci a pan K. práce, které byly následně fakturovány, prováděl. Kontrola provedených prací probíhala v kanceláři jednatele stěžovatele. Dne 3. 4. 2007 bylo správci daně doručeno *„Potvrzení provedení prací, přijetí plateb a odevzdání DPH“*, obsahující seznam akcí prováděných ve zdaňovacím období 1. čtvrtletí 2006 dodavatelem pro stěžovatele, se současným vyčíslením hodnoty jednotlivých plnění. Potvrzení je podepsáno R. Č., v rozhodné době jednatelem dodavatele. Dne 24. 4. 2007 doručil stěžovatel správci daně smlouvy o dílo a předávací protokoly k jednotlivým akcím. Výzvou správce daně ze dne 19. 4. 2007, byl stěžovatel vyzván k prokázání, že plnění uvedená na daňových dokladech vystavených dodavatelem, skutečně přijal a že je použil pro uskutečnění své ekonomické činnosti. Stěžovatel odkázal správce daně v této části výzvy na již předložené písemnosti ze dne 24. 4. 2007. Dne 18. 6. 2007 byl za účasti zplnomocněného zástupce stěžovatele proveden výslech svědka M. K. Svědek vypověděl, že podniká v oblasti reklamy; jednatele stěžovatele zná, připouští, že pro stěžovatele v 1. čtvrtletí 2006 mohl nějaké činnosti vykonávat, a to na základě žádosti jeho jednatele. Pokud jde o dodavatele, neví, jakou činností se zabývá a zda má nějaké zaměstnance; osobně zná jeho jednatele R. Č. Připouští však, že nějaké práce pro dodavatele mohl zajišťovat na základě ústní dohody s panem Č. Jednotlivé práce mu ovšem zadával jednatel stěžovatele, jednalo se o práce v terénu (zaměřování), výsledky předával jednateli stěžovatele, žádnou odměnu nepřijal ani od dodavatele ani od stěžovatele. U akcí *Kanalizace v obci Hlína* a *Komunikace Lhota* (za něž byly vystaveny některé sporné faktury)

žádné práce nezajišťoval. K akcím fakturovaným dodavatelem stěžovateli za provádění technického dozoru svědek uvedl, že nemá oprávnění vykonávat technický dozor a ani ho neprováděl. K dotazu stěžovatele svědek uvedl, že s panem Č. se zná již delší dobu a ten ho požádal, zda by mu pro stěžovatele nevypomohl s některými akcemi. Práce vykonával na základě pověření dodavatele, který se dohodl se stěžovatelem. Na otázku správce daně, zda na akcích pracoval ve volném čase jako soukromá osoba, odpověděl svědek, že ano.

Správce daně dále formou dožádání požádal o informace z daňového řízení u místně příslušného správce daně dodavatele (ZOSy, s. r. o.). Z něj se podává, že dodavatel podal za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2006 přiznání k dani z přidané hodnoty, na vstupu i výstupu uvádí částky v milionech Kč, avšak vykazuje pouze minimální vlastní daňovou povinnost (v daném zdaňovacím období částku 12 654 Kč, k jejíž úhradě nedošlo). Součástí odpovědi byly písemnosti Policie ČR, na kterou se obrátil jednatel dodavatele R. Č. dne 2. 10. 2006, s tím, že došlo k odcizení mj. jeho osobních dokladů a účetnictví dodavatele až do období srpna 2006. Současně dožádaný správce daně sdělil, že u dodavatele došlo ke změně údajů zapisovaných do obchodního rejstříku; od 13. 9. 2006 se stal jeho jednatelem pan M., s trvalým bydlištěm ve Slovenské republice, avšak ani formou součinnosti s daňovými orgány Slovenské republiky se nepodařilo tuto osobu dohledat. K 15. 5. 2007 byla dodavateli zrušena registrace plátce daně z přidané hodnoty pro neplnění povinností vyplývajících ze zákona o dani z přidané hodnoty. Na základě takto provedeného dokazování dospěl správce daně k závěru, že stěžovatel neprokázal oprávněnost uplatněného nároku na odpočet daně v částce základu daně 400 000 Kč a daně z přidané hodnoty v částce 76 000 Kč, a proto mu nárok na odpočet daně nebyl uznán.

V rámci odvolacího řízení proti dodatečnému platebnímu výměru byl opětovně požádán místně příslušný správce daně dodavatele o poskytnutí informací a byl proveden výslech R. Č. za účasti zástupce stěžovatele. K jednotlivým dotazům správce daně svědek vypověděl, že dodavatel se v rozhodném období zabýval obchodní a zprostředkovatelskou činností a drobnými stavebními pracemi. S odkazem na to, že již nedisponuje účetnictvím (v době výslechu již nebyl jednatelem, navíc došlo v roce 2007 k odcizení podstatné části dodavatelova účetnictví) mohl poskytnout jen velmi obecné a nekonkrétní informace k jednotlivým obchodním případům. K jednotlivým zakázkám existovaly určitě písemné smlouvy, jednatel stěžovatele předal svědkovi to, co bylo třeba udělat a ve smlouvě byl přesně určen rozsah prací a za jakou částku. Jednalo se většinou o „papírovou“ práci: zjišťování vlastníků pozemků, vyhodnocování cenových nabídek a kancelářské práce. Ty prováděl osobně svědek, práce v terénu pan K.; ten ovšem pouze vypomáhal, žádná smlouva s ním nebyla uzavřena. Úhrada za provedené činnosti byla prováděna jednatelem stěžovatele přímo svědkovi nebo předávána prostřednictvím pana K. Nikdy se nestalo, že by k předání peněz nedošlo; panu K. žádné příjmové pokladní doklady nevystavoval, vztah byl založen na vzájemné důvěře a dlouhodobé osobní známosti, svědek vystavoval pouze doklady na stěžovatele. Panu K. za provedené práce svědek neplatil. Ohledně konkrétních akcí odpovídal svědek v tom smyslu, že se jednalo o papírovou práci u počítače a telefonování, v několika případech o projektovou práci, podrobnosti si již nevybavuje. Žádné listiny již nemůže doložit, neboť nedisponuje účetnictvím dodavatele.

S ohledem na takto vymezený skutkový stav věci považuje Nejvyšší správní soud za vhodné vyslovit se nejprve k námitkám stěžovatele týkajícím se (ne)správnosti vyhodnocení zjištěných skutečností. Zde má stěžovatel za to, že v souladu s daňovým řádem a zákonem o dani z přidané hodnoty prokázal oprávněnost uplatněného odpočtu daně, když předložil řádné doklady a naopak správce daně (potažmo žalovaný) dospěl k nesprávným závěrům, neboť nesprávně interpretoval rozdělení důkazního břemene mezi daňový subjekt a daňové orgány. Vzhledem k tomu, že by nebylo smysluplné vypořádávat se postupně s jednotlivými námitkami, u nichž dochází k jejich vzájemnému prolínání, vyjádří se Nejvyšší správní soud k těmto otázkám souhrnně.

Není pochyb o tom, že stěžovatele při uplatňování odpočtu daně tížilo důkazní břemeno. To znamená, že byl povinen prokázat, že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak tvrdí. Krajský soud zcela správně konstatoval, že dokazování v rámci daňového řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván (§ 31 odst. 9 daňového řádu). Přestože je povinností správce daně dbát, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů (§ 31 odst. 2 daňového řádu), není daňové řízení založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (k tomu srov. například rozsudek zdejšího soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, publikovaný pod č. 1022/2007 Sb. NSS). V daném případě správce daně požadoval prokázání faktické existence zdanitelných plnění v podobě tvrzené stěžovatelem. Ten tvrdil, že jednotlivé práce proběhly dle dohod, on se na nich podílel jako příjemce, dodavatelem byla společnost ZOSy, s. r. o., které za odvedené práce také zaplatil. Pokud jde o posloupnost důkazní povinnosti, prvotní je na daňovém subjektu – v jejím rámci stěžovatel předložil (daňové) doklady, potvrzení vystavené R. Č. (v rozhodné době jednatelem dodavatele), smlouvy o dílo a předávací protokoly. Správce daně ovšem provedenými výslechy svědků (M. K., R. Č.) dostatečně zpochybnil, že tyto doklady jsou dostatečným důkazem přijetí zdanitelného plnění tak, jak je v nich deklarováno. Jak bylo již výše podrobně popsáno, M. K. dílem popřel jakoukoli spolupráci na některých akcích; ohledně některých prací připustil, že je možné, že zde nějaké činnosti vykonával, avšak okolnosti si nevybavil. K dotazu správce daně, jaké konkrétní práce pro stěžovatele vykonával, si svědek nebyl schopen jednotlivé akce vybavit, uvedl pouze, že se jednalo o práce v terénu a zaměřování; práce vykonával pro stěžovatele jako soukromá osoba ve svém volném čase. Svědek R. Č. nebyl schopen se k jednotlivým zdanitelným plněním vyjádřit, jeho odpovědi byly velmi obecné nebo si na okolnosti plnění nebyl schopen vzpomenout. Nepřímo nicméně potvrdil, že práce fakticky vykonával M. K., a to dle zadání stěžovatele a pod jeho kontrolou. Z potvrzení vystaveného R. Č. vyplývá, že platby od stěžovatele přijímal přes osobu pana K. Naproti tomu R. Č. uvedl, že zakázky domlouval on s jednatelem stěžovatele, u některých jednání byl přítomen pan K., jednatel stěžovatele mu sdělil, co je třeba udělat a za kolik peněz. Společnost dodavatele neměla žádné zaměstnance a činnosti pro stěžovatele prováděl pan Č. („papírové práce“) a pan K. (práce v terénu). Pokud jde o obsah potvrzení o provedení prací předloženého správci daně, zde je nutno akcentovat, že svědek uvedl, že toto potvrzení podepsal a vycházel z účetnictví dodavatele, konkrétně od pana M. Toto tvrzení je však v rozporu se zjištěním správce daně, neboť, jak vyplývá z dožádání ze dne 2. 7. 2007, došlo k odcizení účetnictví dodavatele za rozhodné zdaňovací

období již v srpnu 2006. Krajský soud tedy správně aproboval názor žalovaného, že ve svědeckých výpovědích R. Č. a M. K. existují, v kontextu tvrzení jednatele stěžovatele, rozpory, které tvrzení stěžovatele znevěrohodňují; v podrobnostech lze na odůvodnění jeho rozsudku odkázat. Nejvyšší správní soud tedy závěr, že k provádění prací tak, jak je deklarováno na daňových dokladech předložených stěžovatelem v rámci daňové kontroly, nebylo těmito výpověďmi prokázáno, zcela sdílí.

Stěžovateli lze přisvědčit v tom, že předložil doklady (zejména faktury, smlouvy, předávací protokoly), o jejichž formálních náležitostech nebylo pochyb a označil důkazy, jejichž provedení svědčilo ve prospěch jím uváděných tvrzení. Ovšem další důkazy, provedené částečně z iniciativy správce daně, tato tvrzení relevantně zpochybňovala. Dle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty prokazuje plátce nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem. Není pochybností o tom, že tvrzený dodavatel stěžovatele byl v rozhodné době plátcem daně, a že uvedená zdanitelná plnění byla skutečně provedena. Závažné pochybnosti však panují o tom, zda fakturované práce byly provedeny právě plátcem daně z přidané hodnoty uvedeným na písemných důkazních prostředcích předložených stěžovatelem.

Daňové orgány provedly důkazní prostředky navržené stěžovatelem a dále z vlastní iniciativy provedly důkaz výpovědí svědka M. K., v jehož světle, s přihlédnutím k výpovědi stěžovatelem navrženého svědka R. Č., jakož i v souvislosti s výpovědí jednatele stěžovatele, předložené písemné důkazní prostředky neosvědčily jako důkazy (§ 31 odst. 4 *in fine* daňového řádu). Takovému postupu pak v principu nelze ničeho vytknout, což správně potvrdil i krajský soud.

S ohledem na uvedené skutečnosti lze tedy konstatovat, že důvodem, pro který daňové orgány neuznaly žalobci nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, bylo neunesení jeho důkazního břemene, pokud jde o osobu, která měla plnění ve prospěch stěžovatele uskutečnit. Jde o typický příklad důkazní nouze daňového subjektu při prokázání samotné existence tvrzených obchodních případů, s příslušnými daňovými konsekvencemi. Nejvyšší správní soud se s názorem stěžovatele o pochybení správce daně při dokazování a následném hodnocení důkazů neztotožňuje, a naopak aprobuje závěry krajského soudu, jak byly konstatovány výše. Ze spisového materiálu totiž skutečně nevyplývá, že by stěžovatel unesl své důkazní břemeno (§ 31 odst. 9 daňového řádu) ohledně uplatněného nároku na odpočet daně ve smyslu ustanovení § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty.

Další kasační námitka stojí na tvrzení o zásahu do procesních práv stěžovatele, kterému mělo být upřeno právo na seznámení se s obsahem odpovědi dožádání ze dne 25. 1. 2008. Zde je nutno nejprve zopakovat, že zpráva o výsledku daňové kontroly byla se stěžovatelem řádně projednána dne 24. 10. 2007 (protokol č.j. 222628/07/303934/6386). Správce daně v ní podrobně uvedl okolnosti, které ho vedly k závěru o neunesení důkazního břemene stěžovatelem, a to včetně odkazu na podstatnou část odpovědi dožádaného správce daně (Finanční úřad v Českých Budějovicích) ze dne 2. 7. 2007. V protokolu vyslovil stěžovatel požadavek na provedení svědecké výpovědi jednatele dodavatele R. Č. ta byla, v rámci doplnění okazování, provedena dne 18. 2. 2008. Zde se stěžovatel ohradil proti dotazu správce daně na případnou úhradu vlastní daňové povinnosti dodavatele za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2006, neboť, dle stěžovatele, tato

informace z předloženého vyjádření dožádaného správce daně nevyplývá. Ve skutečnosti však v odpovědi dožádaného správce daně ze dne 28. 6. 2007 (doručeno správci daně 2. 7. 2007) byla tato informace poskytnuta. Není tedy pravdou, že by stěžovatel nebyl s výsledkem dožádání seznámen, když s jeho závěry argumentoval při výslechu svědka dne 18. 2. 2008. Poté, co bylo k žádosti stěžovatele doplněno odvolací řízení o výslech svědka R. Č., byl stěžovatel s výsledky doplněného dokazování seznámen s tím, že správce daně trvá na výsledku daňové kontroly. K tomuto úkonu došlo protokolem o ústním jednání ze dne 28. 2. 2008. Stěžovatel namítá, že před tím nebyl seznámen s výsledkem dalšího dožádání. Správce daně totiž požádal, v souvislosti s doplněním odvolacího řízení, dne 17. 1. 2008 Finanční úřad v Českých Budějovicích o poskytnutí sdělení týkajícího se společnosti ZOSy, s. r. o. Odpověď obdržel dne 29. 1. 2008, a tedy v době projednávání výsledků doplněného dokazování bylo již toto podání součástí daňového spisu stěžovatele. Stěžovateli nic nebránilo využít jeho práva plynoucího z ustanovení § 23 daňového řádu a nahlédnout do spisu. Na druhou stranu je však třeba z objektivního pohledu konstatovat, že pokud správce daně požádal místně příslušného správce daně dodavatele o poskytnutí údajů o jeho daňových řízeních, tyto informace mu byly poskytnuty a správce daně, respektive žalovaný, je učinil součástí své argumentace v rozhodnutí o odvolání, ovšem bez toho, že by daňový subjekt (stěžovatele) seznámil s jeho obsahem, pak v této části vskutku došlo k porušení práva stěžovatele na *fair* proces. V tomto bodu je třeba dát stěžovateli za pravdu a závěry vyslovené v rozsudku krajského soudu korigovat. Je však nutno vždy uvážit, zda konkrétní procesní pochybení dosáhlo takové intenzity, že v jeho důsledku mohlo dojít k ovlivnění zákonnosti rozhodnutí. Pokud jde o obsah odpovědi správce daně na dožádání, pak z jeho obsahu Nejvyšší správní soud nedovozuje žádné skutečnosti, které by byly způsobilé jakkoli zvrátit výsledek daňového řízení. Informace se týkaly osoby pana M. a jeho úkonů jménem dodavatele, dále byly poskytnuty písemnosti vedoucí k provedení změn zápisu údajů dodavatele v obchodním rejstříku s datem 13. 9. 2006, potvrzení Policie ČR o nahlášení odcizení účetnictví dodavatele ze dne 3. 10. 2006, výsledek místního šetření na adrese sídla dodavatele a místa bydliště jednatele R. Č. s negativním výsledkem, informace o tom, že nebylo možné nahlédnout do účetnictví dodavatele (z výše uvedených důvodů) a informace o vytýkacím řízení vedeném za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2006. Údaje využitelné pro závěry daňové kontroly u stěžovatele za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2006, které obsahovala odpověď na dožádání z 25. 1. 2008, již byly sděleny v předcházející písemnosti ze dne 28. 6. 2007 a s jeho výsledky byl stěžovatel prokazatelně seznámen, jak vyplývá z protokolu o ústním jednání, jímž byla projednána zpráva o výsledku daňové kontroly; ve zbytku pak jde o informace, které měly pro závěr o skutkovém stavu věci jen marginální význam. Lze tedy uzavřít, že postupem žalobce byla porušena ustanovení o řízení, avšak s ohledem na okolnosti projednávaného případu, nedosahovala tato vada takové intenzity, aby mohla být ovlivněna zákonnost rozhodnutí žalovaného.

Pokud stěžovatel dále namítá, že se při jednání konaném dne 28. 2. 2008 dožadoval zjištění podrobností o plnění daňové povinnosti dodavatele (zda podal daňové přiznání a daň zaplatil, pak tuto argumentaci lze odmítnout. Okolnost, zda ze strany dodavatele byla daňová povinnost přiznána a případná daň z přidané hodnoty uhrazena, nemůže mít vliv na (ne)uznatelnost uplatněného odpočtu daně z přidané hodnoty u stěžovatele (viz například rozsudek zdejšího soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006 - 142, dle kterého *„[s]kutečnost, že osoby odlišné od stěžovatele nesplnily svoji zákonnou povinnost a*

nepodaly daňová přiznání, nemůže být důvodem pro závěr o neunesení důkazního břemene stěžovatelem.“). Nejvyšší správní soud považuje tuto námitku navíc za účelovou, neboť stěžovatel v další části kasační stížnosti (v jiném kontextu) uvádí, že informace ohledně placení daně z přidané hodnoty ze strany dodavatele jsou v tomto řízení irelevantní. Nadto tato informace vyplývá z odpovědi na dožádání ze dne 28. 6. 2007 a stěžovatel s ní byl seznámen.

Konečně odkazuje-li stěžovatel v kasační stížnosti na jednotlivé body žaloby (zde body 13. – 14., respektive str. 11.), aniž by je ovšem v kasační stížnosti konkretizoval, pak Nejvyšší správní soud připomíná, že je zásadně vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.). Kasační stížnost proto musí, mimo jiné, obsahovat důvody, z jakých je pravomocné rozhodnutí krajského soudu napadáno (§ 106 odst. 1 s. ř. s.), tj. v čem konkrétně je spatřována nesprávnost rozhodnutí krajského soudu. Nejvyšší správní soud se, s ohledem na konstatovanou dispoziční zásadu, nemůže zabývat námitkami, jež stěžovatel v kasační stížnosti explicitně nespecifikoval, byť by je uvedl již v žalobě (obdobně například rozsudek zdejšího soudu ze dne 3. 11. 2010, č. j. 2 Afs 48/2010 - 88).

Ze všech uvedených důvodů tedy Nejvyšší správní soud neshledal naplnění žádného z namítaných důvodů kasační stížnosti [§ 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.]; nezbylo mu proto, než kasační stížnost zamítnout (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., dle 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. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. V případě úspěšného žalovaného nebylo prokázáno, že by mu vznikly náklady nad rámec jeho běžné činnosti. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žalovanému právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 4. března 2011

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu