ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců Mgr. Petry Weissové a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce: **L. H.**, zastoupeného Mgr. Luďkem Růžičkou, advokátem se sídlem U Svitavy 2, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství** se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze ze dne 21. 12. 2012, čj. 7848/12-1300-202512, čj. 7849/12-1300-202512, čj. 7850/12-1300-202512, čj. 7851/12-1300-202512, čj. 7853/12-1300-202512, čj. 7854/12-1300-202512, čj. 7855/12-1300-202512, čj. 7856/12-1300-202512, čj. 7857/12-1300-202512, čj. 7858/12-1300-202512, čj. 7859/12-1300-202512, čj. 7863/12-1300-202512, čj. 7864/12-1300-202512, čj. 7865/12-1300-202512, čj. 7866/12-1300-202512, čj. 7867/12-1300-202512, čj. 7868/12-1300-202512, čj. 7869/12-1300-202512, a ze dne 20. 12. 2012, čj. 7457/12-1100-202289 a čj. 7458/12-1100-202289, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Praze ze dne 15. 10. 2015, čj. 46 Af 19/2013 – 36,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.

1. Finanční ředitelství v Praze (dále jen „finanční ředitelství“) v záhlaví označenými rozhodnutími zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo dodatečné platební výměry Finančního úřadu v Kolíně (dále jen „správce daně“) ze dne 9. 5. 2012, kterými byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 a 2008 a penále, a ze dne 7. 5. 2012, kterými byla doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období května, června, července, září, října a prosince roku 2007 a ledna až prosince roku 2008 a penále.

II.

2. Žalobce napadl jednotlivá rozhodnutí finančního ředitelství samostatnými žalobami u Krajského soudu v Praze, který poté, co řízení o žalobách spojil ke společnému projednání, v záhlaví označeným rozsudkem žaloby zamítl. Nepřisvědčil námitkám žalobce, že správce daně znemožnil řádné projednání a převzetí zprávy o daňové kontrole; že finanční ředitelství v rozporu s § 77 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) řádně nerozhodlo o vznesené námitce podjatosti pracovníků správce daně; že správní orgány nevyhověly návrhu na provedení důkazu výslechem svědků Ladislava Jankoviče, Rastislava Kmece a Ľubomíra Galby; že nesprávně hodnotily shromážděné důkazy; že vzhledem k pochybením při dokazování zaujaly nesprávný právní závěr o neoprávněném uplatnění výdajů a odpočtu daně z přidané hodnoty. Rozsudek krajského soudu je, stejně jako všechna dále citovaná rozhodnutí správních soudů, dostupný na www.nssoud.cz a Nejvyšší správní soud na něj pro stručnost zcela odkazuje.

III.

3. Proti rozsudku krajského soudu se žalobce (dále jen „stěžovatel“) bránil kasační stížností, v níž uplatnil kasační důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. a navrhl rozsudek krajského soudu zrušit a věc vrátit tomuto soudu k dalšímu řízení.

4. Naplnění kasačního důvodu podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. spatřoval stěžovatel v tom, že krajský soud spojil řízení o jednotlivých žalobách ke společnému projednání a rozhodnutí, ačkoliv přezkoumávaná rozhodnutí finančního ředitelství se týkala různých daní. Úmysl spojit věci ke společnému projednání neoznámil žalobci. Tím porušil § 39 odst. 1 s. ř. s. a čl. 36 Listiny základních práv a svobod (dále jen „Listina“). Podmínky k dodatečnému vyměření daně z příjmů fyzických osob a daně z přidané hodnoty jsou odlišné. Krajský soud řádně nepřezkoumal jednotlivá napadená rozhodnutí v návaznosti na uplatněné žalobní body. Rozsudek krajského soudu je proto nepřezkoumatelný.

5. Krajský soud pochybil, když rozhodl bez nařízení jednání. Porušil tím § 51 s. ř. s. Stěžovatel se v jednotlivých žalobách domáhal doplnění skutkového stavu výslechem svědků Ladislava Jankoviče (jednatele společností SASONA s.r.o. a Raft holding s.r.o.), Ľubomíra Galby (jednatele společnosti Raft holding s.r.o.) a Rastislava Kmece (jednatele společnosti EXTRIO s.r.o.). Dokazování lze provést pouze při jednání. Bez nařízení jednání proto nebylo možno vůbec rozhodnout, i když žalobce nereagoval negativně na výzvu krajského soudu k vyjádření souhlasu s rozhodnutím bez nařízení jednání. Krajský soud zatížil řízení vadou, která mohla mít za následek nezákonnost jeho rozsudku.

6. Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. byl naplněn tím, že správce daně odmítl provést důkazy výslechy dodavatelů stěžovatele a vyšel pouze z listinných důkazů. Skutkový stav věci zjistil účelově. K prokázání uskutečnění sporných obchodních případů, přijetí tvrzených plnění (z hlediska odpočtu daně z přidané hodnoty) a vynaložení nákladů (z hlediska daně z příjmů fyzických osob), byly výpovědi dodavatelů zcela zásadní. Správce daně, aniž tyto důkazy připustil, uzavřel, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno. Porušil tedy § 92 odst. 2, 3 a 5 daňového řádu. V důsledku toho dospěl i k nesprávnému, resp. předčasnému závěru, že stěžovatel neprokázal oprávněnost uplatněných výdajů ve smyslu § 24 zákona o dani z příjmů a oprávněnost přijatých zdanitelných plnění z hlediska uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty ve smyslu § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty.

7. Další vadou správního řízení bylo, že správce daně podle § 39 a § 41 odst. 1 daňového řádu neuvědomil stěžovatele o projednání zprávy o daňové kontrole, ke kterému mělo dojít v náhradním termínu dne 10. 4. 2012. Správce daně nedoručoval daňové písemnosti prostřednictvím právního zástupce stěžovatele poštou, ale jen e-mailovou zprávou, čemuž nelze přikládat žádné účinky. Krajský soud pochybil, pokud v uvedeném postupu neshledal porušení zákona a naopak považoval oznámení o projednání zprávy o daňové kontrole za řádně doručené. Podle § 92 odst. 5 daňového řádu doručování svých písemností prokazuje správce daně. V v daném případě správce daně neprokázal doručení oznámení o termínu projednání zprávy o daňové kontrole.

8. Stěžovatel za vadu správního řízení považoval i to, že příslušný správní orgán (§ 77 odst. 4, 5 daňového řádu) samostatně nerozhodl o vznesené námitce podjatosti pracovníků správce daně. Pochyby o nepodjatosti vyvstaly vzhledem ke způsobu doručování písemností e-mailem. Správce daně porušil § 77 odst. 3 daňového řádu, pokud i po uplatnění uvedené námitky v řízení pokračoval a vydal platební výměry. Krajský soud dospěl k nesprávnému závěru, že pokud stěžovatel námitku podjatosti vznesl až v odvolání, nebylo třeba o ní rozhodovat podle § 77 daňového řádu, ale postačovalo ji vypořádat v rozhodnutí finančního ředitelství.

9. Stěžovatel z procesní opatrnosti namítal nezákonnost napadeného rozsudku podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Za nesprávný považoval závěr, že mu daně (z příjmů fyzických osob a z přidané hodnoty) byly doměřeny v souladu s právními předpisy. K takovému závěru by krajský soud musel posoudit zákonnost jednotlivých rozhodnutí finančního ředitelství a zkoumat, od kterého konkrétního dodavatele přijal zdanitelné plnění, zda byly splněny zákonné předpoklady pro odpočet daně z přidané hodnoty či zda uskutečněné výdaje byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení příjmů v příslušném zdaňovacím období. Svědecké výpovědi, o které krajský soud svoje závěry opřel, nemohou mít žádné účinky, neboť nebyly provedeny s účastí stěžovatele.

IV.

10. Žalovaný, na nějž podle zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, přešla s účinností od 1. 1. 2013 dosavadní působnost finančního ředitelství, navrhl kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou.

11. Ohledně tvrzené nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu poukázal na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu a shrnul, že rozsudek je srozumitelný, jsou v něm vypořádány všechny žalobní námitky a odůvodnění argumentačně podporuje výrok.

12. Žalovaný nesouhlasil, že spojení žalob ke společnému projednání bylo nesprávné a bylo porušením § 39 odst. 1 s. ř. s. Ke spojení věcí lze přistoupit, pokud směřují proti témuž rozhodnutí, nebo pokud spolu žaloby skutkově souvisejí. To bylo v nynější věci splněno. Nezákonnost spojení věcí nezpůsobuje ani to, že se řízení ve spojených věcech týkala různých typů daní (daně z příjmů fyzických osob a daně z přidané hodnoty). V tomto případě bylo sporné, zda vystaveným fakturám odpovídalo plnění od dodavatelů i finanční protiplnění od stěžovatele. Žalovaný nepřisvědčil ani námitce, že o úmyslu soudu spojit věci ke společnému projednání nebyl stěžovatel předem zpraven. Krajský soud spojil

věci pod sp. zn. 46 Af 19/2013 samostatným usnesením, které bylo účastníkům řízení doručeno, aniž byl povinen o takovém postupu předem účastníky řízení informovat.

13. Podle žalovaného krajský soud nepochybil, když ve věci rozhodl bez nařízení jednání. Stěžovatel v kasační stížnosti potvrdil, že na výzvu soudu učiněnou podle § 51 odst. 1 s. ř. s., nereagoval a nesdělil, že s rozhodnutím bez nařízení jednání nesouhlasí. Tento nesouhlasný postoj nevyjádřil ani v žalobách. Za nesouhlas s rozhodnutím bez nařízení jednání nelze považovat navržení důkazů v žalobě. Soud totiž není povinen důkazním návrhům vyhovět a důkazy provést.

14. Žalovaný nepřisvědčil ani námitce o nedostatečně zjištěném skutkovém stavu věci. Důkazní břemeno nesl stěžovatel. Správce daně provedl rozsáhlé dokazování, a pokud se v několika případech osoba, kterou hodlal vyslechnout, nedostavila k výslechu, není možno to klást k tíži správce daně. Stěžovatel odpovídá za výběr svých obchodních partnerů.

15. Žalovaný za neopodstatněnou považoval i námitku o pochybení správce daně při doručení oznámení o projednání zprávy o daňové kontrole e-mailem. Postup při stanovení termínu projednání zprávy o daňové kontrole a způsob vyrozumění stěžovatele o něm, vyplývá ze spisu správce daně. S ohledem na to, že se stěžovatel v dohodnutém (náhradním) termínu dne 10. 4. 2012 ke správci daně nedostavil, ač o něm byl informován e-mailem, správce daně zprávu o daňové kontrole stěžovateli doručil. Podle žalovaného stěžovatel v žalobě tvrdil, že od správce daně neobdržel „žádný e-mail ve srozumitelné podobě“. V kasační stížnosti naproti tomu uvedl, že od správce daně nikdy „neobdržel žádný e-mail“. To je však nové tvrzení. Žalovaný je přesvědčen o správnosti postupu správce daně při oznámení termínu projednání zprávy o daňové kontrole.

16. Ke stížní námitce, že dosud nebylo řádně a k tomu příslušným orgánem rozhodnuto o námitce podjatosti pracovníků správce daně, žalovaný uvedl, že tuto námitku stěžovatel poprvé uplatnil až v odvoláních proti dodatečným platebním výměrům. Námitka souvisela s pochybnostmi o způsobu doručování písemností správce daně v samém závěru daňové kontroly. Finanční ředitelství nepochybilo, když ji vypořádalo jako jednu z odvolacích námitek. Nesprávný je i názor, že o námitce mělo být rozhodnuto postupem podle § 77 daňového řádu. Nejednalo se o podnět k zahájení řízení o vyloučení úřední osoby, ale o nesouhlas s postupem správce daně. To vylučovalo postup podle § 77 daňového řádu. V úvahu nepřicházel ani postup dle § 74 daňového řádu, jak namítal stěžovatel, jelikož vznesená námitka podjatosti netrpěla vadami.

17. Žalovaný nesouhlasil ani s námitkou týkající se neúčinnosti výslechů svědků (slovenských občanů) proto, že o jejich provedení nebyl stěžovatel předem informován, a proto se jich nezúčastnil. S provedením výslechu Ľubomíra Galby byl stěžovatel seznámen, ale nezúčastnil se jej. Účast svědka A. F. se nepodařilo zajistit. O výslechu Rastislava Kmece byl stěžovatel uvědoměn, avšak v plánovaný den výslechu se nedostavil ani svědek, ani stěžovatel. Svědek se poté dostavil dobrovolně v jiný den a jeho výslech byl proveden jako neodkladný úkon. Proto o něm nebylo možno stěžovatele informovat. Svědek Ladislav Jankovič se k výslechu dostavil, stěžovatel nebyl o výslechu informován, ani mu nebyl přítomen. Správce daně se pokusil svědky Jankoviče a Kmece opětovně vyslechnout. Jmenovaní se k výslechu nedostavili a jejich účast u výslechu nezajistil ani stěžovatel. Podle

žalovaného jsou uvedené důkazní prostředky (výslechy svědků) relevantní a lze z nich v řízení vycházet.

V.

18. Nejvyšší správní soud po zjištění, že kasační stížnost má požadované náležitosti, byla podána včas a osobou oprávněnou, posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

19. Kasační stížnost není důvodná.

20. Nejvyšší správní soud nejprve posoudil námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku a námitku o vadách řízení před krajským soudem. Pokud by uvedeným námitkám přisvědčil, bylo by to zjevně překážkou věcného přezkumu z dalších uplatněných kasačních důvodů.

21. Podle stěžovatele se krajský soud dopustil pochybení již tím, že spojil ke společnému projednání věci, týkající se různých typů daní (daně z příjmů fyzických osob a daně z přidané hodnoty). Podmínky, za nichž lze řízení o samostatných žalobách spojit ke společnému projednání, jsou vymezeny v § 39 odst. 1 s. ř. s. Lze tak učinit buď v případě, že jednotlivé žaloby směřují proti témuž rozhodnutí, nebo v případě, směřují-li proti rozhodnutím, která spolu skutkově souvisejí. Skutková tvrzení a z nich vycházející žalobní body, kterými stěžovatel brojil proti jednotlivým rozhodnutím finančního ředitelství, byla ve všech jeho žalobách zcela identická.

22. Přestože zákonné předpoklady pro uplatnění nákladů na dosažení, zajištění a udržení příjmů z hlediska daně z příjmů fyzických osob a pro uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty jsou odlišné a spojení žalob týkajících se různých typů daní se v takovém případě může jevit nevhodné, samo o sobě to neznamená, že spojení žalob je v takovém případě vadou řízení mající vliv na zákonnost přezkoumávaného rozsudku (srov. také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2008, čj. 1 Afs 15/2008 - 100).

23. Stěžovatel poukazoval na úmysl zákonodárce, který zatížil soudním poplatkem jednotlivé žaloby, nikoliv jednotlivá soudní rozhodnutí. Z toho dovodil, že každá žaloba má být posouzena jednotlivě a pečlivě, nikoliv povrchně, jak se stalo v nynější věci v důsledku jejich spojení ke společnému projednání. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že uvedená návaznost poplatkové povinnosti a povinnosti vypořádat pečlivě žalobní body spolu v zásadě nesouvisí. Nemožnost spojit věci ke společnému projednání tudíž nelze dovozovat z toho, že žaloby byly samostatně zpoplatněny. Smyslem procesního postupu podle 39 odst. 1 s. ř. s., k němuž přistoupil krajský soud, bylo zefektivnit a zrychlit řízení ve skutkově souvisejících věcech, bez ohledu na to, jakým způsobem zákonodárce upravil poplatkovou povinnost.

24. Krajský soud nepochybil, pokud neoznámil účastníkům řízení předem úmysl spojit jednotlivé věci ke společnému projednání. Tuto povinnost soudní řád správní jako předpoklad postupu podle § 39 odst. 1 s. ř. s. nestanoví. Krajský soud uvážil, že více žalob podaných stejným stěžovatelem, nadto vůči témuž žalovanému správnímu orgánu, spolu skutkově souvisí. Uvedené zjištění bylo předpokladem pro spojení žalob ke společnému

projednání. Nejvyšší správní soud ověřil v jednotlivých soudních spisech spojených ke společnému projednání pod sp. zn. 46 Af 19/2013, že tři usnesení, jimiž postupně ke spojení jednotlivých věcí došlo, krajský soud oběma účastníkům řízení řádně doručil. Stěžovatele nemohl zvolený postup krajského soudu jakkoliv poškodit či překvapit. Tento postup naopak odpovídá zásadě procesní ekonomie. Ve spojení věcí ke společnému projednání tudíž nelze spatřovat ani porušení práva na spravedlivý proces dle čl. 36 Listiny, jak také stěžovatel namítal.

25. Nejvyšší správní soud neshledal pochybení ani v tom, že o spojených žalobách rozhodl krajský soud bez nařízení jednání podle § 51 s. ř. s. Stěžovatel měl za to, že pokud v žalobách navrhoval k doplnění skutkového stavu výslechy svědků, jednatelů subdodavatelských společností, nebylo možno bez nařízení jednání vůbec rozhodnout. Takový závěr stěžovatele není správný.

26. K uvedenému se vyjádřil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 16. 2. 2016, čj. 7 As 93/2014 - 48 tak, že *„[n]avrhne-li účastník v řízení o žalobě provedení důkazů před správním soudem dle § 71 odst. 1 písm. e) s. ř. s., nelze takový návrh považovat za nesouhlas s rozhodnutím bez jednání ve smyslu § 51 odst. 1 s. ř. s.“* Právě taková situace nastala i v případě stěžovatele. Stěžovatel v průběhu celého řízení před krajským soudem svůj nesouhlas s rozhodnutím bez nařízení jednání nevyslovil a na výzvu krajského soudu učiněnou podle § 51 odst. 1 s. ř. s. nikterak nereagoval. Krajský soud potřebu doplnit dokazování zopakováním výslechů stěžovatelem navržených svědků neshledal a tento závěr v napadeném rozsudku odůvodnil (viz str. 11 shora). Nepochybil, rozhodl-li bez nařízení jednání.

27. Stěžovatel konečně namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku i pro nedostatek důvodů. Nejvyšší správní soud nemůže přisvědčit ani uvedené námitce. Krajský soud vypořádal veškeré žalobní body a žádný z nich neopomněl. Jelikož stěžovatel uplatnil ve všech žalobách, ač se týkaly různých typů daní, zcela identické žalobní námitky, bylo by projevem přílišného právního formalismu, kdyby je krajský soud vypořádal tak, že by jednotlivě opakoval stejné závěry k jednotlivým přezkoumávaným rozhodnutím finančního ředitelství. Uvedený požadavek neplyne ani z judikatury Nejvyššího správního soudu, na niž stěžovatel v kasační stížnosti odkazoval (rozsudky ze dne 12. 12. 2013, čj. 7 Afs 96/2013 - 34 a ze dne 27. 7. 2007, čj. 5 Afs 129/2006 - 142). V daném případě se krajský soud všemi žalobními body zabýval a dospěl-li vzhledem k jejich obsahu ke shodným právním závěrům pro všechna přezkoumávaná rozhodnutí finančního ředitelství, nebylo třeba je opakovat. Ostatně právě za účelem předejití uvedené mnohočetnosti stejné argumentace krajský soud zvolil postup dle § 39 odst. 1 s. ř. s.

28. Rozsudek není nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů ani proto, že by se krajský soud nedostatečně zabýval posouzením postupu správce daně při provádění výslechu svědků a hodnocením provedených důkazů. Z napadeného rozsudku vyplývá, že se krajský soud podrobně zabýval jak postupem správce daně, který výslechy některých z navržených svědků (slovenských občanů) provedl prostřednictvím mezinárodního dožádání, tak i okolnostmi, jež zapříčinily nemožnost provedení výslechů některých z nich pro jejich nekontaktnost (konkrétně se jednalo o svědky P. F. a A. F.). Argumentace krajského soudu k této otázce, kterou stěžovatel považuje za zásadní, je podrobně rozvedena na stranách 8 - 11 jeho rozsudku. Krajský soud neopomněl zhodnotit ani dvě

čestná prohlášení učiněná svědky Ladislavem Jankovičem a Ľubomírem Galbou v kontextu s jejich předchozími svědeckými výpovědmi, s nimiž se čestná prohlášení rozcházela.

29. Skutečnost, že se stěžovatel se závěry krajského soudu neztotožňuje, jelikož jsou v jeho neprospěch, neznamená, že je rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Ostatně stěžovatel ani v kasační stížnosti blíže netvrdil, která jeho žalobní námitka nebyla vypořádána a ani Nejvyšší správní soud neshledal v tomto směru žádný nedostatek. Krajský soud odůvodnil, proč neprovedl důkazy výslechy svědků navržených v jednotlivých žalobách stěžovatelem (viz strana 10 odst. 3 rozsudku). Uvedená námitka není důvodná.

30. Další stížní námitky se týkaly tvrzených vad správního řízení (§ 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.). Takovou vadou podle stěžovatele bylo, že správce daně stěžovatele řádně neseznámil s termínem projednání zprávy o daňové kontrole. Předvolání k náhradnímu termínu projednání této zprávy (dne 10. 4. 2012) nedoručil zástupci stěžovatele poštou (datovou schránku neměl zřízenou), nýbrž „e-mailovou předvolánkou“. Ta podle stěžovatele nemá žádné účinky. Správce daně proto nemohl ukončit daňovou kontrolu včetně dokazování zasláním zprávy o daňové kontrole.

31. Nejvyšší správní soud tuto námitku nepovažuje za opodstatněnou. Stěžovatel byl řádně předvolán k projednání zprávy o daňové kontrole předvoláním ze dne 16. 3. 2012, které bylo jeho zástupci doručeno dne 29. 3. 2012 do vlastních rukou. V něm správce daně stanovil termín projednání zprávy o daňové kontrole na 2. 4. 2012 v 8.00 hodin. Stěžovatel byl v předvolání poučen o následcích svého nedostavení se. V den, kdy mělo k projednání zprávy o daňové kontrole dojít, učinil telefonickou omluvu, o níž sepsal správce daně úřední záznam. Z něj vyplynulo, že omluvu stěžovatele akceptoval a projednal s ním možný náhradní termín dne 10. 4. 2012 mezi 8 - 9 hodinou. S ním zástupce stěžovatele předběžně souhlasil, případnou změnu přislíbil oznámit telefonicky následující den. V den telefonické omluvy také zaslal správci daně z e-mailové adresy ak.ruzicka@volny.cz zprávu, obsahující v příloze písemnou žádost o odročení projednání zprávy o daňové kontrole. V ní potvrdil možnost projednat zprávu v týdnu od 10. 4. 2012. Správce daně obratem odpověděl také e-mailovou zprávou odeslanou na adresu ak.ruzicka@volny.cz sdělením náhradního termínu projednání a předání zprávy o daňové kontrole, který stanovil na 10. 4. 2012 v 9.00 hod. V tomto termínu se stěžovatel ani jeho zástupce k projednání zprávy o daňové kontrole nedostavili, proto ji správce daně zástupci stěžovatele zaslal.

32. Popsaný skutkový děj velmi přiléhavě vyhodnotil krajský soud. Stěžovatel byl řádně předvolán k projednání zprávy o daňové kontrole a byl poučen o následcích nedostavení se, tedy o možnosti postupovat podle § 88 odst. 5 daňového řádu. Správce daně seznámil zástupce stěžovatele i s náhradním termínem projednání zprávy o daňové kontrole e-mailem ze dne 2. 4. 2012 odeslaným mu na jeho e-mailovou adresu, z níž sám se správcem daně komunikoval. Stěžovateli muselo být zcela zřejmé, že nedostaví-li se bez náležité omluvy a bezdůvodně k jejímu projednání zprávy v náhradním termínu, následky nedostavení se budou identické.

33. Vzhledem k okolnostem případu a neformálnímu způsobu komunikace formou e-mailů, kterou nastolil zástupce stěžovatele, netřeba pochybovat o tom, že stěžovateli byl řádně sdělen i náhradní termín projednání zprávy o daňové kontrole. Krajský soud správně

dovodil, že ke zpochybnění doručení oznámení o náhradním termínu projednání zprávy prostým e-mailem by bylo třeba tvrdit takové skutečnosti, které by byly způsobilé věrohodně uvedené doručení zpochybnit. Takovou kvalitu však nemělo skutkové tvrzení stěžovatele, že neobdržel „žádný e-mail ve srozumitelné podobě“. Nedostavil-li se tedy stěžovatel a/nebo jeho zástupce ve stanoveném termínu, měl správce daně opodstatněně za to, že se jejímu projednání vyhýbá. Zprávu o daňové kontrole proto zástupci stěžovatele zaslal v souladu s § 88 odst. 5 daňového řádu.

34. Tvrdí-li nyní stěžovatel v kasační stížnosti, že s náhradním termínem projednání zprávy o daňové kontrole nebyl řádně seznámen, protože „žádnou elektronickou zprávu neobdržel“, jedná se tvrzení nové, v řízení o žalobě neuplatněné. Nejvyšší správní soud k němu podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nemůže přihlédnout.

35. Stěžovatel nebyl zkrácen na svých právech tím, že nemohl zprávu o daňové kontrole projednat osobně. V době před stanovením původního termínu projednání zprávy byl opakovaně seznámen s výsledky kontrolních zjištění, k nimž správce daně dospěl. Měl také možnost se k nim vyjádřit a navrhnout doplnění (§ 88 odst. 2 a 3 daňového řádu). K tomu správce daně poskytl stěžovateli lhůtu, kterou na jeho žádost prodloužil. Ani v prodloužené lhůtě však stěžovatel žádné doplnění nenavrhl, proto na další požadavek k prodloužení lhůty k doplnění výsledků kontrolních zjištění již správce daně nereflektoval. S dříve navrženými důkazy se správce daně vypořádal ve zprávě o daňové kontrole. Výsledkem bylo doměření daně z přidané hodnoty i daně z příjmů fyzických osob za kontrolovaná zdaňovací období, včetně penále.

36. Za nedůvodnou považuje Nejvyšší správní soud i námitku nesprávného postupu při vypořádání námitky podjatosti pracovníků správce daně ze strany finančního ředitelství. Stěžovatel v kasační stížnosti tvrdil, že námitka podjatosti nebyla vznesena až v odvolání. Neuvedl však, kdy jindy (dříve) měla být tato námitka uplatněna. Součástí správního spisu není s výjimkou odvolání žádná listina, v níž by byla vznesena.

37. Stěžovatel měl za to, že finanční ředitelství jej mělo vést k upřesnění této námitky dle § 74 daňového řádu tak, aby o ní mohlo věcně rozhodnout samostatným rozhodnutím ve smyslu § 77 daňového řádu.

38. Nejvyšší správní soud přisvědčuje stěžovateli, že námitku podjatosti lze podat vždy v okamžiku, kdy se účastník dozví o důvodech vzbuzujících pochybnost o nepodjatosti pracovníků správce daně. Není tedy rozhodné, v jaké konkrétní fázi se řízení v době tohoto zjištění nachází. Byla-li však námitka podjatosti pracovníků správce daně v právě posuzované věci uplatněna až v době, kdy již správce daně ve věci rozhodl (dodatečnými platebními výměry) a jeho rozhodnutí byla napadena odvoláními, z povahy věci bylo vyloučeno vést o námitce podjatosti samostatné řízení podle § 77 daňového řádu.

39. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 2. 2014, čj. 2 Afs 89/2012 - 62 vyslovil, že *„[s]měřuje-li taková námitka proti úředním osobám prvostupňového orgánu až v době, kdy tento orgán již ve věci rozhodl a toto rozhodnutí je napadeno odvoláním, je již pojmově vyloučeno vést v této věci subsidiární řízení podle § 77 daňového řádu. S podaným odvoláním jsou totiž spojeny devolutivní účinky, čehož důsledkem je jak nemožnost prvostupňového orgánu jakkoli zasahovat do dosavadního výsledku řízení (tedy i způsobem poškozujícím účastníka, kdy důvodem by byla ona podjatost), tak i vyhrazení posouzení zákonnosti procesního postupu*

tohoto orgánu (tedy i jeho nepodjatosti) odvolací stolici. Jakékoli samostatné rozhodování o otázce (ne)podjatosti takových osob by bylo jen akademickým výrokem, bez přímého a reálného dopadu do procesních práv účastníka řízení. (...) k takové námitce za tohoto stavu věci je nutno přistoupit jako k běžné odvolací námitce, zde napadající procesní postup správce daně v předcházejícím řízení." Uvedené platí beze zbytku i v nyní posuzované věci. Finanční ředitelství tudíž nepochybilo, když o námitce podjatosti nerozhodlo samostatným rozhodnutím podle § 77 daňového řádu, ani když nezvolilo postup podle § 74 odst. 3 daňového řádu (výzvou stěžovali k upřesnění námitky podjatosti).

40. Za nepřípadný v této souvislosti považuje Nejvyšší správní soud stěžovatelův poukaz na závěry obsažené v rozsudku ze dne 26. 11. 2007, čj. 7 Afs 89/2007 - 67. V uvedené věci totiž byla námitka podjatosti uplatněna nejen vůči pracovníkům správce daně, ale i vůči pracovníkům odvolacího správního orgánu za situace, kdy se odvolací správní orgán námitkou podjatosti ve svém rozhodnutí vůbec nezabýval. Ve stěžovatelově případě však finanční ředitelství o námitce podjatosti pojednalo jako o jedné z odvolacích námitek, protože byla vznesena až v odvolání a jen ve vztahu k pracovníkům správce daně. Správní řízení v tomto ohledu žádnou procesní vadou mající vliv na zákonnost správního rozhodnutí netrpělo. Uvedená stížní námitka je nedůvodná.

41. Obsahem další stížní námitky bylo tvrzení o nedostatečně zjištěném skutkovém stavu věci v řízení před správními orgány. Skutkový stav byl podle stěžovatele zjištěn a zjišťován účelově. Správce daně stěžovatelem navržené důkazy (výslechy svědků) neprovedl, vyšel pouze z listinných důkazů, nepřihlédl ke skutečnostem svědčícím ve prospěch tvrzení stěžovatele a přitom dospěl k závěru, že stěžovatel v daňovém řízení neunesl důkazní břemeno. V tom stěžovatel spatřoval porušení § 92 odst. 3 a 5 daňového řádu. Tato tvrzená pochybení Nejvyšší správní soud v postupu správních orgánů neshledal.

42. Nejvyšší správní soud v této souvislosti připomíná rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Daňové řízení spočívá na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení a dále má povinnost toto své tvrzení doložit a nese břemeno důkazní. Toto důkazní břemeno daňový subjekt unese tehdy, předloží-li správci daně doklady splňující požadavky stanovené zákonem a dále odpovídají-li údaje uvedené na dokladech zjištěnému skutkovému stavu. V nyní posuzované věci bylo správní řízení zahájeno za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků"), k jeho dokončení došlo za účinnosti daňového řádu. Oba uvedené právní předpisy rozložení důkazního břemene v naznačeném smyslu upravují (upravovaly) shodně (srov. § 31 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 92 daňového řádu).

43. Z obsahu správního spisu vyplývá, že správce daně zahájil u stěžovatele daňovou kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008 a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období ledna - prosince roku 2008 protokolem o ústním jednání dne 2. 2. 2010, daně z přidané hodnoty za zdaňovací období února – července a září – prosince roku 2007 protokolem o ústním jednání dne 22. 2. 2010 a daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 protokolem o ústním jednání ze dne 30. 3. 2010. Správci daně přitom vyvstaly důvodné pochybnosti o oprávněnosti uplatnění konkrétně uvedených nákladů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a také nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Tyto pochyby se týkaly provedení prací a zhotovení výrobků stěžovatelem pro firmu Šanda zámečnictví prostřednictvím subdodavatelských společností

FOCATTO GROUP, STAVEBNÍ FIRMA s.r.o. v likvidaci, Raft holding s.r.o. v likvidaci, SLOVEK STAV s.r.o. v likvidaci, EXTRIO s.r.o. a SASONA s.r.o. (z hlediska daně z příjmů fyzických osob) a skutečného přijetí zdanitelných plnění od uvedených plátců (z hlediska odpočtu daně z přidané hodnoty). Správce daně proto vyzval stěžovatele k odstranění těchto pochybností, na což stěžovatel reagoval návrhem na výslech svědka J. V. Jeho výslech však pochybnosti o uskutečnění těchto dodávek neodstranil.

44. Při ústním jednání u správce daně se stěžovatel jednotlivě vyjádřil k průběhu subdodávek s označenými dodavateli a následně předložil listiny k prokázání oprávněnosti uplatněných nákladů ohledně plnění poskytnutého společností FOCATTO GROUP, STAVEBNÍ FIRMA s.r.o. (smlouva o dílo ze dne 14. 6. 2004, listina obsahující „rozklíčování výdajů a příjmů s těmito výdaji souvisejícími“, písemné doplnění mechanismu subdodávek a popis spolupráce s uvedenou společností). Stěžovatel doplnil také důkazní prostředky vztahující se ke spolupráci s ostatními výše uvedenými subdodavateli (kopie přijatých faktur, pokladní doklady o jejich úhradách v hotovosti, související faktury vydané, listiny obsahující „rozklíčování výdajů a příjmů s těmito výdaji souvisejícími“ ve vztahu k jednotlivým spolupracujícím společnostem). Pochyby správce daně o oprávněnosti uplatnění nákladů a přijetí deklarovaných plnění od těchto dodavatelů přetrvaly (faktury a pokladní doklady byly opatřeny nečitelnými podpisy neurčených osob, nebylo prokázáno skutečné provedení prací a fyzické předání zakázek, evidence přesunu a zpracování materiálu). Nadto správce daně zjistil možné duplicitní zaúčtování nákladů týkajících se subdodávky od společnosti SLOVEK STAV s.r.o. v likvidaci v rozsahu 597 200 Kč podle faktury č. 2007028. Ve stejné výši totiž stěžovatele v účetnictví uplatnil i náklady podle faktury č. 2007027, ale ve výnosech tomuto plnění odpovídala pouze jediná faktura č. 200722 za dodávku pro společnost Šanda-zámečnictví.

45. Na podporu tvrzení o oprávněném uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty stěžovatel předložil správci daně přehled přijatých faktur s přiřazením faktur vystavených. Neodstranil tím však jeho pochyby, že došlo k přijetí zdanitelných plnění právě od plátců daně uvedených na jednotlivých dokladech v rozsahu a době tam uvedené. V případě společnosti FOCATTO GROUP, STAVEBNÍ FIRMA s.r.o. v likvidaci správce daně zjistil, že její registrace k dani z přidané hodnoty byla zrušena již v roce 2005.

46. Stěžovatel na to navrhl provést výslech jednatelů jednotlivých subdodavatelských společností s odůvodněním, že jejich podpisy jsou obsaženy na listinách, vztahujících se k obchodním případům, o jejichž uskutečnění měl správce daně pochyby.

47. Účast jednatele společnosti FOCATTO GROUP, STAVEBNÍ FIRMA s.r.o. v likvidaci Petra Fokta se nepodařilo zajistit, stěžovatel tedy k prokázání oprávněnosti uplatněných nákladů na základě přijatých faktur od uvedené společnosti navrhl zopakovat výslech svědka J. V. Svědek obecně potvrdil spolupráci stěžovatele s dodavatelskými společnostmi SLOVEK STAV, s.r.o. v likvidaci a EXTRIO s.r.o. Konkrétní zakázky či pracovníky neidentifikoval. Výslechy dalších navržených svědků (Rastislava Kmece, Ladislava Jankoviče, Ľubomíra Galby, A. F.) byly předmětem mezinárodního dožádání. Rastislav Kmec, jednatel společnosti EXTRIO s.r.o. byl předvolán k výslechu na 11. 5. 2011, o tomto termínu byl uvědoměn stěžovatel a jeho zástupce, k výslechu se nikdo nedostavil, svědek se poté dostavil k výslechu dne 17. 5. 2011 a byl vyslechnut. Uvedl, že společnost se stěžovatelem nespolupracovala a neměla s ním žádný obchodní vztah, stěžovatele nezná. Výslech svědka Ľubomíra Galby, jednatele společnosti Raft holding,

s.r.o. v likvidaci, byl stanoven na 28. 4. 2011, s termínem výslechu byl seznámen zástupce stěžovatele, k výslechu se nedostavil. Svědek vypověděl, že stěžovatele nezná a žádné obchody s ním neuskutečnil. Společnost koupil prostřednictvím likvidační firmy a nemá k dispozici žádné doklady. Společnost po dobu jeho působení nevykonávala žádnou činnost, žádné práce a neměla zaměstnance. Ladislav Jankovič, jednatel společností SASONA s.r.o. a Raft holding s.r.o. v likvidaci byl předvolán na 21. 6. 2011, k výslechu se nedostavil, dožádaný správce daně jej vyslechl v náhradním termínu, s nímž stěžovatele neseznámil. Svědek vypověděl, že stěžovatele nezná, nemá žádné doklady, jednatelem obou společností se stal na inzerát za úplatu. Nevěděl nic o provedení prací pro stěžovatele, o tom, kdo konkrétně práce prováděl, jakým způsobem probíhala úhrada a kdo přebíral hotovost. Neměl k dispozici žádné písemné doklady. Výslech svědka A. F. se nepodařilo uskutečnit, neboť na známých adresách nebyl zastižen.

48. Správce daně seznámil stěžovatele s výsledky uvedených dožádání a s průběžným posouzením předložených listinných důkazů a výslechů svědků. Další důkazní prostředky stěžovatel nepředložil. Stěžovatel se seznámil s výsledky kontrolních zjištění, podle nichž neprokázal v konkrétních, správcem daně vymezených, případech přijetí dodávek od tvrzených dodavatelů a jejich skutečnou hodnotu (z hlediska daňově uznatelných nákladů) a přijetí zdanitelných plnění od deklarovaných dodavatelů (ve vztahu k nároku na odpočet daně z přidané hodnoty). Na to navrhl zopakovat výslech svědků Kmece a Jankoviče. Jejich výslech se však neuskutečnil nejprve z důvodu omluvy zástupce stěžovatele a poté z důvodu doložené pracovní neschopnosti svědka Jankoviče, svědek Kmec se k výslechu nikdy nedostavil. Správce daně proto stěžovatele vyzval k zajištění účasti navržených svědků (Fokta, F., Kmece a Jankoviče) u výslechu. Stěžovatel jejich účast nezajistil. Namísto toho správci daně předložil dvě čestná prohlášení svědků Ladislava Jankoviče a Ľubomíra Galby. V nich oba jmenovaní v rozporu se svojí předchozí svědeckou výpovědí obecně potvrdili spolupráci se stěžovatelem v roce 2007 (se společností Raft holding s.r.o. v likvidaci) a v roce 2008 (se společností SASONA s.r.o.), jež měla spočívat v blíže nevymezených dodávkách materiálu a výrobě dílů z dodaného materiálu. Jen obecně potvrdili úhradu blíže nespecifikovaných daňových dokladů stěžovatelem.

49. Z výše popsaného průběhu daňové kontroly a provedeného dokazování je zřejmé, že správce daně nejenže průběžně stěžovatele seznamoval s veškerými zjištěními, k nimž dospěl, ale i s hodnocením provedených důkazů. Stěžovatel měl možnost se k nim vyjádřit a navrhnout další důkazní prostředky, aby prokázal v souladu s § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 92 odst. 3 daňového řádu svá daňová tvrzení, tedy oprávněnost daňově uznatelných nákladů a odpočtu daně z přidané hodnoty. To se mu v průběhu celého daňového řízení nepodařilo. Správce daně uvedl již v počátku daňové kontroly konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí stěžovatelem předložené evidence jako neprůkazné, u nichž existují opodstatněné pochyby, že jsou v rozporu se skutečností. Bylo tedy na stěžovateli, aby svá tvrzení prokázal jinými důkaznímí prostředky, než svým účetnictvím. Provedené důkazy (listiny – přijaté a vystavené faktury, pokladní doklady; výslechy svědků) totiž pochyby správce daně nevyvrátily.

50. Správce daně a následně i finanční ředitelství se zabývaly všemi skutečnosti, jež vyšly v řízení najevo, hodnotily provedené důkazy jednotlivě i ve vzájemných souvislostech, zabývaly se i rozpory mezi výpověďmi slyšených svědků a obsahem čestných prohlášení svědků Jankoviče a Galby. Stěžovatel měl možnost v souladu s daňovým řádem (resp. zákonem o správě daní a poplatků) a v něm zakotveném principu

rozložení důkazního břemene (§ 92 daňového řádu a § 31 zákona o správě daní poplatků) tvrzené a správcem daně důvodně zpochybněné skutečnosti prokázat, což se mu nezdařilo. Závěr, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno, je proto správný (k uvedenému srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2014, čj. 9 Afs 48/2013 - 32 nebo ze dne 26. 9. 2012, čj. 8 Afs 14/2012 - 61).

51. Nejvyšší správní soud stěžovateli nepřisvědčil, že správce daně odmítal provést výslechy svědků, což bylo důvodem, proč nezjistil skutkový stav co nejúplněji (§ 92 odst. 2 daňového řádu). Opak plyne ze shora popsaného průběhu daňového řízení. Správce daně byl veden snahou všechny stěžovatelem navržené důkazy provést, v případě některých výslechů svědků se mu to nezdařilo proto, že stěžovatel obchodní spolupráci navázal se společnostmi, které byly v průběhu daňové kontroly nekontaktní. Měli-li tito svědci potvrdit daňová tvrzení stěžovatele, o nichž panovaly pochyby, byl to stěžovatel, který měl v takovém případě učinit vše pro to, aby správce daně mohl navržené výslechy provést. Velmi přiléhavě se k této otázce vyjádřil krajský soud, který se na stranách 8 – 11 napadeného rozsudku detailně zabýval průběhem a výsledky dokazování, a to i proto, že stěžovatel v žalobě navrhl zopakovat výslechy některých dříve navržených svědků (Jankoviče, Kmece, Galby). S uvedenými závěry krajského soudu se Nejvyšší správní soud zcela ztotožňuje, pro stručnost na ně odkazuje a nemá k nim další doplnění. K porušení § 92 odst. 2 daňového řádu správními orgány nedošlo a tato námitka stěžovatele není důvodná.

52. Namítal-li v této souvislosti stěžovatel neúčinnost provedených výslechů svědků proto, že se jich osobně nezúčastnil, považoval Nejvyšší správní soud tuto námitku za nepřípustnou ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s. V řízení před krajským soudem ji stěžovatel neuplatnil, ač tak mohl učinit.

53. Stěžovatel konečně z opatrnosti namítal i nesprávné právní posouzení věci krajským soudem. Nesouhlasil s jeho závěrem, že daně (z příjmů fyzických osob a z přidané hodnoty) mu byly doměřeny v souladu s právními předpisy. K přijetí takového závěru by krajský soud nejprve musel posoudit zákonnost jednotlivých žalobami napadených rozhodnutí finančního ředitelství a v každém konkrétním případě posoudit splnění zákonných předpokladů pro uplatnění výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů, resp. nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. To krajský soud neprovedl.

54. Nejvyšší správní soud výše uvedl (v bodě 22), že předpoklady pro uplatnění výdajů pro účely daně z příjmů a pro odpočet daně z přidané hodnoty nejsou shodné. O tom není sporu. Možnost odečíst daňově uznatelné výdaje na daň z příjmů fyzických osob (§ 24 odst. 1 zákona o dani z příjmů) má daňový subjekt tehdy, prokáže-li faktické provedení dané platby (výdaje), její oprávněnost a souvislost s dosaženými příjmy. V případě uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty (§ 72 a § 73 zákona o dani přidané hodnoty) je daňový subjekt povinen tvrdit a prokázat, že od jiného plátce této daně přijal zdanitelné plnění (v daném případě poskytnutí služby či dodání materiálu), že je použil při uskutečnění své ekonomické činnosti a že k uskutečnění zdanitelného plnění došlo tak, jak je deklarováno v dokladech.

55. Z uvedeného vyšel při posouzení věci také krajský soud a shledal, že tyto předpoklady nebyly splněny ani v případě výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů, ani v případě odpočtu daně z přidané hodnoty. Správně přitom poukázal i na judikaturu

Nejvyššího správního soudu, jejíž závěry jsou v nyní posuzované věci použitelné. Jeho závěry proto není třeba opakovat. Nejvyšší správní soud se s nimi ztotožňuje a pouze pro doplnění uvádí, že danou stížní námitku mohl vypořádat jen v té míře obecnosti, jak ji v kasační stížnosti uplatnil stěžovatel.

56. Nejvyšší správní soud ve své judikatuře k uplatnění daňových nákladů (výdajů) vyslovil, že *„[p]rokazování uskutečnění výdaje je prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. To znamená, že ani formálně perfektní účetní doklady se všemi požadovanými náležitostmi nestačí k prokázání uskutečnění transakce v nich deklarované, není-li jimi věrohodně prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo. Vznikne-li v průběhu daňového řízení pochybnost o uskutečnění výdaje v tvrzené podobě, je povinností daňového subjektu, který předmětný výdaj zahrnul do účetnictví a posléze do daňového přiznání, aby prokázal dalšími důkazy správnost svého původního tvrzení.“ (*rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007 - 73).

57. Obdobný závěr platí i pro nárok na odpočet daně z přidané hodnoty. V případě vzniku pochybností o uskutečnění deklarovaného plnění v tvrzené podobě je povinností daňového subjektu, který uplatňuje nárok na odpočet v daňovém přiznání, aby prokázal dalšími důkazy, že fakticky plnění přijal, v jakém určitém období a v jakém rozsahu, že uvedené plnění bylo poskytnuto plátcem této daně a že právě toto plnění souvisí s následným uskutečněním jeho vlastní ekonomické činnosti. K prokázání uskutečnění deklarované transakce ani v případě odpočtu daně z přidané hodnoty nepostačí formálně perfektní účetní doklady se všemi požadovanými náležitostmi, není-li jimi věrohodně prokázáno, že k uskutečnění transakce fakticky došlo.

58. V daném případě stěžovatel z hlediska daňově uznatelných nákladů do svého účetnictví zanesl doklady, z nichž uskutečnění plnění tak, jak bylo tvrzeno, nevyplynulo. Stejnými doklady stěžovatel prokazoval i opodstatněnost nároku na odpočet daně z přidané hodnoty (na vstupu). Ani v případě odpočtu uvedené daně stěžovatel neprokázal, že plnění proběhlo tak, jak bylo v dokladech uvedeno, a že plnění uskutečnili právě ti plátci, kteří doklady vystavili. Proto správce daně nepochybil, dospěl-li k závěru, posléze potvrzenému také finančním ředitelstvím a krajským soudem, že nebyly splněny předpoklady pro uplatnění nákladů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, ani pro uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty podle § 72 a § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Námitka nesprávného právního posouzení věci (§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.) tudíž neobstojí.

VI.

59. Nejvyšší správní soud uzavírá, že žádná ze stížních námitek není důvodná, a proto kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

60. O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti svědčilo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec její 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 9. května 2016

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu