

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Radovana Havelce a soudců JUDr. Jaroslava Vlašína a JUDr. Jiřího Pally v právní věci žalobce **JUMAR s.r.o.**, se sídlem Praha 9, Jizerská 328, zastoupeného Mgr. Viktorem Pavlíkem, advokátem se sídlem Praha 1, Opatovická 4, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 31. 5. 2017, č. j. 8 Af 15/2013 – 51,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

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

Odůvodnění:

[1] Dodatečným platebním výměrem ze dne 23. 5. 2012, č. j. 360307/12/009513107875, Finanční úřad pro Prahu 9 (dále jen „správce daně“) doměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2008 ve výši 99 663 Kč a stanovil mu povinnost uhradit související zákonné penále v částce 19 932 Kč. Rozhodnutím ze dne 20. 12. 2012, č. j. 19353/12-1300-106516 (dále jen „napadené rozhodnutí“), Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „odvolací orgán“) zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo dodatečný platební výměr.

[2] Podle daňových orgánů žalobce neprokázal oprávněnost nároku na odpočet daně uplatněného z faktur č. ev. 20081279, 20081280 a 20081281, vystavených jménem

společnosti CRETU spol. s r.o., IČO: 27605299 (dále jen „CRETU“), a dále na základě faktur č. ev. 20081284, 20081285 a 20081286, vystavených společností CALDARE spol. s r.o., IČO: 27605281 (dále jen „CALDARE“), jejichž předmětem bylo provedení zednických prací na určité stavební akci. Konkrétně nedoložil faktické přijetí fakturovaných služeb od jmenovaných dodavatelů, respektive rozsah, jakým se tito dodavatelé měli účastnit na deklarovaných pracích, a to za situace, kdy uvedené společnosti nebyly vždy jedinými subdodavateli žalobce na jím prováděných stavebních pracích. Daňové orgány proto shledaly, že žalobce uplatnil nárok na odpočet daně v rozporu s § 72 odst. 1 a § 73 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro rozhodné období (dále jen „zákon o DPH“).

[3] Žalobce napadl rozhodnutí o odvolání žalobou k Městskému soudu v Praze, který ji zamítl rozsudkem ze dne 31. 5. 2017, č. j. 8 Af 15/2013 – 51 (dále jen „napadený rozsudek“). Městský soud uvedl, že správce daně na základě informací týkajících se společností CRETU a CALDERE nabyl oprávněné pochybnosti o tvrzení žalobce, že přijal od uvedených společností konkrétní rozsah plnění (zednických prací). S ohledem na skutečnost, že ani v žalobcem předložených fakturách nebyl rozsah plnění dostatečně specifikován, došlo k přenesení důkazního břemene ze správce daně zpět na žalobce. Ten k prokázání nároku na odpočet daně následně předložil listinné důkazy a navrhl rovněž výslech svědků. Městský soud ve vztahu k těmto důkazním prostředkům uvedl, že správní spis dokládá, že se jimi odvolací orgán zabýval a hodnotil je jednotlivě i v jejich vzájemných souvislostech. Přesvědčivě přitom v kontextu provedeného dokazování odůvodnil, z jakého důvodu nemá rozsah plnění poskytnutého společnostmi CRETU a CALDERE za prokázaný. Přestože Městský soud uznal tvrzení žalobce, že není odpovědný za činnost jiných subjektů, respektive za to, zda i po poskytnutí plnění vyvíjí nadále činnost a jsou ve vztahu k orgánům státní správy kontaktní, atd., současně zdůraznil, že daňové orgány nevystavěly svá rozhodnutí pouze na pochybnostech ohledně dodavatelů žalobce, ale na skutečnosti, že žalobce nebyl schopen prokázat konkrétní rozsah plnění přijatých od jmenovaných společností.

[4] Proti rozsudku městského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost opírající se o ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). V ní zásadně zopakoval argumenty uplatněné již v řízení před odvolacím orgánem, respektive městským soudem. Vyjádřil především přesvědčení, že unesl důkazní břemeno a prokázal veškeré okolnosti rozhodné pro oprávněnost nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Z napadeného rozsudku podle stěžovatele vyplývá, že jedním z hlavních důvodů zamítnutí jeho žaloby bylo, že společnosti CRETU a CALDARE jsou nekontaktní, fakticky nesídlí na adresách uvedených v obchodním rejstříku, rozporované faktury se nenacházejí v jejich účetnictví. Nekontaktnost obou společností v roce 2009 však nelze stěžovateli klást k tíži, neboť nemůže nést odpovědnost za jejich jednání. Nadto je rozhodným obdobím rok 2008, kdy společnosti fungovaly a kontaktní byly. Jmenovaní dodavatelé stěžovateli poskytli zednické práce na základě platných smluv, na které byly následně vystaveny faktury, přičemž nelze souhlasit s tím, že ke zdanitelnému plnění nedošlo jen proto, že se v účetnictví obou společností dané faktury nenacházely. Uvedený právní závěr vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 – 46, a to přestože se týkal „*zcela odlišné záležitosti* “.

[5] Jestliže stěžovatel v rámci daňového řízení předložil smlouvy o dílo, stavební deníky, vystavené faktury, doklady o jejich úhradách, předávací protokoly, listiny označené jako *„popis prací“* a svá tvrzení podpořil i svědeckými výpověďmi, dostál svým povinnostem a prokázal uskutečnění zdanitelného plnění. Uvedenými důkazními prostředky tedy navzdory nedostatečné identifikaci *„zednických prací“* na vystavených fakturách prokázal rozsah provedených prací. Pokud by daňové orgány a městský soud posuzovaly listinné důkazy v jejich souhrnu, nemohly by dojít k závěru o neprokázání přijetí a rozsahu zdanitelného plnění. O pokladních dokladech nadto nelze pochybovat pouze z důvodu, že jsou opatřeny nečitelným podpisem. Daňové orgány i městský soud rovněž nesprávně k tíži stěžovatele vyložily skutečnost, že k platbám došlo v hotovosti, ačkoliv se podle vystavených faktur mělo jednat o bezhotovostní převod. Není možné se spokojit s tvrzením, že pokladní doklady nelze považovat za důkaz prokazující faktické přijetí zdanitelného plnění. Tím orgány finanční správy i městský soud upřednostnily bezhotovostní platbu před platbami v hotovosti, byť forma platby není podstatná. Důležité je, že ke zdanitelnému plnění a jeho úhradě došlo, což stěžovatel prokázal.

[6] Po daňovém subjektu nelze podle stěžovatele požadovat, aby prokazoval skutečnosti, které jsou zcela mimo sféru jeho vlivu a jež nemůže, ať již z důvodů zákonných překážek, anebo z důvodu faktického stavu věcí, zjistit a ověřit, pokud prokázal obsahem svých povinných evidencí i záznamem faktické realizace služby, že zdanitelné plnění, spočívající v poskytnutí služby samo, o sobě bylo dodáno a že bylo i zaplaceno (zde odkázal na rozsudek zdejšího soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 – 57). Stěžovatel rovněž připomněl, že již od počátku daňového řízení namítá, že orgány finanční správy porušily § 8 odst. 1 zákona č. 280/2008 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), zásadu legality a jeho právo na spravedlivý proces. K tomu obecně poukázal na obsah žaloby a navazujících podání založených ve spisu městského soudu. Z uvedených důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení.

[7] Žalovaný (na kterého přešla působnost odvolacího orgánu - pozn. NSS) ve vyjádření ke kasační stížnosti vzhledem repetitivnosti argumentace stěžovatele odkázal v plném rozsahu na rozhodnutí o odvolání, spisový materiál, vyjádření k žalobě a na napadený rozsudek, se kterým se plně ztotožnil. Dodal, že stěžovatel sice neodpovídá za třetí osoby (své dodavatele CRETU a CALDERE), avšak jak zdůraznil již městský soud, rozhodnutí správce daně i odvolacího orgánu byla vystavena vedle pochybností ohledně dodavatelů rovněž na neschopnosti stěžovatele prokázat konkrétní rozsah přijatého plnění. Vzhledem k nedostatečné specifikaci plnění na předložených fakturách vznikly správci daně též pochybnosti o totožnosti deklarovaných dodavatelů. Důkazní břemeno tedy přešlo na stěžovatele, který je však neunesl; odvolací orgán ve svém rozhodnutí detailně vyhodnotil jednotlivé důkazní prostředky, z nichž nevyplynulo, jaký podíl na stavebních akcích stěžovatele měla mít společnost CRETU, a jaký společnost CALDARE. Rozsudek č. j. 5 Afs 83/2012 – 46, nelze na projednávanou věc aplikovat, neboť v něm byla řešena naprosto odlišná věc, a to osvobození od daně při dodání zboží osobám registrovaným v jiném členském státě. Žalovaný v této souvislosti připomněl, že nezpochybňoval faktické provedení stavebních a zednických prací, ale pouze to, kým a v jakém rozsahu byly dané práce provedeny.

[8] Z hlediska formy uhrazení sporných faktur žalovaný uvedl, že již v rozhodnutí o odvolání bylo konstatováno, že samotné přijaté faktury nemohou být osvědčeny jako důkaz o tom, zda a jaký objem konkrétních prací skutečně provedli na fakturách uvedení dodavatelé, na čemž nic nemění ani jejich případná úhrada. Obdobně faktury vyhodnotil konečně i městský soud. Žalovaný proto navrhl, aby zdejší soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

[9] Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Neshledal přitom vady podle § 109 odst. 4 s. ř. s., k nimž by byl povinen přihlédnout z úřední povinnosti.

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Stěžovatel v kasační stížnosti především namítá, že unesl důkazní břemeno a prokázal okolnosti rozhodné pro uznání oprávněnosti nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Zdejší soud v této souvislosti připomíná, že daňové řízení je vystavěno na zásadě, že každý daňový subjekt má nejen povinnost sám daň přiznat - tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Uvedené odráží ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu, podle kterého *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních*“. Daňový subjekt proto dostojí své povinnosti důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení důkazními prostředky, a to primárně účetnictvím a daňovými doklady.

[12] Za situace, kdy daňový subjekt předmětným požadavkům dostojí, je na správci daně, aby doložil případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Jak nicméně s odkazem na rozsudek zdejšího soudu ze dne 9. 3. 2016, č. j. 6 Afs 271/2015 – 50 (všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), zdůraznil již městský soud, nelze uvedené vykládat tak, že by bylo po správci daně vyžadováno, aby postavil najisto, že předložené údaje jsou v účetnictví či jiné evidenci daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností. Podstata spočívá v prokázání existence vážných a důvodných pochyb o souladu předložených záznamů se skutečností [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Jestliže tak správce daně učiní, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví, jiných povinných záznamů či tvrzení se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 – 63, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, nebo ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 Afs 176/2016 – 36).

[13] Z uvedeného vyplývá, že daňový subjekt primárně stíhá povinnost tvrdit skutečnosti rozhodné pro jeho daňovou povinnost. V rozebíraném případě je potom třeba dovozovat konkrétní obsah povinnosti tvrzení zejména z ustanovení § 72 odst. 1, věty první zákona o DPH, podle něhož *nárok na odpočet daně má plátce, pokud přijatá zdanitelná*

plnění použije pro uskutečnění své ekonomické činnosti, respektive z § 73 odst. 1, věty první téhož zákona, dle které *plátce prokazuje nárok na odpočet daně daňovým dokladem, který byl vystaven plátcem a byl zaúčtován podle zvláštního právního předpisu, popřípadě evidován podle § 100 u plátců, kteří nevedou účetnictví*. Podle § 28 odst. 2 zákona o DPH daňový doklad musí mimo jiné obsahovat údaje o plátci uskutečňujícím plnění a o rozsahu a předmětu plnění. Zdejší soud k uvedeným náležitostem ve svém rozsudku ze dne 13. 7. 2007, č. j. 5 Afs 165/2006 – 133, konstatoval, že „[j]*estliže je předmět a rozsah zdanitelného plnění uveden na daňovém dokladu natolik obecným způsobem, že není seznatelné, co bylo předmětem plnění a v jakém rozsahu bylo plnění poskytnuto, má plátce daně povinnost prokázat, o jaké předmět plnění se jednalo a v jakém rozsahu bylo plnění uskutečněno*“ (zvýraznění provedeno v rámci aktuálního řízení). Daňový subjekt tedy musí v daňovém řízení prokázat nejen to, že fakticky došlo k uskutečnění zdanitelného plnění, což žalovaný v nyní projednávané věci nerozporuje, ale i to, kdo mu dané plnění poskytl. Tento „*poskytovatel*“ totiž musí být plátcem DPH, aby vznikl daňovému subjektu nárok na odpočet daně a mohlo být požádáno o jeho vydání (srov. rozsudky zdejšího soudu č. j. 5 Afs 188/2004 – 63, ze dne 16. 3. 2010, č. j. 9 Afs 57/2012 – 26, ze dne 25. 9. 2014, č. j. 9 Afs 152/2013 – 49, ze dne 9. 7. 2015, č. j. 4 Afs 186/2015 – 34, ze dne 23. 11. 2015, č. j. 6 Afs 180/2015 – 17, ze dne 13. 4. 2016, č. j. 6 Afs 147/2016 – 28, ze dne 21. 4. 2016, č. j. 4 Afs 295/2015 – 45, ze dne 3. 6. 2016, č. j. 5 Afs 109/2015 – 35, ze dne 21. 12. 2016, č. j. 6 Afs 246/2016 – 33, ze dne 4. 10. 2017, č. j. 6 Afs 35/2017 – 34, či ze dne 20. 7. 2017, č. j. 1 Afs 10/2017 – 39, nebo recentní rozsudek ze dne 14. 3. 2018, č. j. 1 Afs 327/2017 – 61).

[14] Při aplikaci uvedených právních závěrů na okolnosti nyní projednávaného případu dává Nejvyšší správní soud za pravdu městskému soudu v tom, že správce daně dostál citovaným požadavkům, když v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu označil konkrétní skutečnosti, které na jeho straně založily „*vážné a důvodné pochyby*“ o souladu stěžovatelem předložených záznamů a jiných důkazních prostředků se skutečností. Jednalo se jak o okolnosti týkající se společností CRETU a CALDERE, které například nezahrnuly předmětné faktury do své evidence pro daňové účely, fakticky nesídlily na adrese svého sídla, přičemž jejich jednatelé - cizí státní příslušníci - byli nekontaktní, tak zejména o to, že na jednotlivých fakturách byl rozsah jimi údajně poskytovaných plnění nedostatečně specifikován (dodávky jsou na fakturách označeny vždy pouze jako „*zednické práce*“ na konkrétní akci).

[15] Za této situace městský soud zcela správně vyhodnotil, že důkazní břemeno přešlo zpět na stěžovatele, který, chtěl-li setrvat na oprávněnosti jím uplatněného odpočtu na dani, měl pochybnosti správce daně vyvrátit a prokázat, že mu ze strany jmenovaných společností skutečně byla deklarovaná plnění poskytnuta, a to včetně rozsahu, v jakém se tak stalo. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s názorem městského soudu, že stěžovatel toto důkazní břemeno neunesl. Ze spisu vyplývá, že k prokázání svých tvrzení poskytl správci daně listinné důkazy a navrhl provést výslech několika osob. Předložené důkazní prostředky však nepřispěly k odstranění pochybností správce daně, když na místo toho v mnoha případech pochybnosti naopak ještě prohloubily. V podrobnostech lze odkázat na odůvodnění rozhodnutí o odvolání, ve vztahu k němuž městský soud správně poznamenal, že odvolací orgán velmi přesvědčivým způsobem vyložil, jaká zjištění ze

stěžovatelem předložených důkazních prostředků učinil, jak je hodnotil, a proč v jejich kontextu neshledal tvrzení stěžovatele za prokázaná.

[16] S ohledem na jednotlivé předložené faktury lze při bližším hodnocení aprobovat názor městského soudu, že tyto samy o sobě skutečně nejsou způsobilé prokázat, zda v nich deklarovaní dodavatelé skutečně poskytli stěžovateli uvedená plnění, a v jakém rozsahu se tak stalo, neboť ve všech případech vymezují poskytnuté plnění ve zcela obecné rovině pouze jako „*zednické práce*“ realizované na příslušné akci stěžovatele. Pokud jde o stěžovatelovu námitku směřující do údajného upřednostnění bezhotovostní platby před platbami v hotovosti, kdy se „*nelze spokojit s odůvodněním, že dané pokladní doklady nelze považovat za důkaz prokazující faktické přijetí služby – zdanitelného plnění*“, ani tu nelze považovat důvodnou. Lze zcela souhlasit s názorem odvolacího orgánu, že platba v hotovosti představuje méně průkazný způsob z hlediska prokázání, že: 1) bylo zaplaceno, a to 2) skutečně deklarovanému dodavateli. V projednávaném případě pak nelze v uvedeném kontextu rovněž přehlédnout konstatovanou nečitelnost podpisů na příjmových pokladních dokladech, přičemž ani stěžovatel neuvádí, jaká konkrétní osoba dané příjmové doklady podepsala, či jinak neodstraňuje naznačenou nejasnost. Je nicméně třeba dodat, že poukaz odvolacího orgánu a městského soudu na skutečnost, že příjmové doklady jsou vždy opatřeny razítkem dodavatele a nečitelným podpisem, představoval pouze jednu z dílčích okolností, dokládajících ve svém souhrnu existenci pochybností, nikoliv tedy rozhodující skutečnost, na které by vystavěly svá rozhodnutí. Přehlédnout rovněž nelze ani to, že deklarovaní dodavatelé nezahrnuli sporné faktury do své daňové evidence, přičemž pro jejich nekontaktnost nemohl být důvod tohoto jejich postupu ověřen. Současně však platí, že i kdyby šlo o formálně perfektní důkazy o provedení úhrady, nebyly by přesto samy o sobě způsobilé prokázat faktické přijetí plnění od konkrétních společností a jeho rozsah, neboť jak uvedl již odvolací orgán, úhrada fakturované částky mezi dvěma subjekty neprokazuje, za co bylo skutečně zaplaceno, a může tak jít například i o fiktivní faktury bez věcného opodstatnění.

[17] Prokázat rozhodné okolnosti se stěžovateli nepodařilo ani pomocí jím předložených smluv o dílo uzavřených mezi ním a společností CRETU, respektive CALDERE. Odvolací orgán přiléhavě zdůraznil, že z nich nevyplývá, jaký konkrétní druh práce se příslušná společnost zavazuje na konkrétní akci provést, natož v jakém rozsahu. Přehlédnout současně nelze ani to, že uvedené smlouvy uzavřené se dvěma subjekty jsou obsahově identické, což zřetelně dokládá i převzetí písařské chyby v podobě označení pododstavců čl. 3 smlouvy čísly 5.1, 5.2. Zohlednit je třeba i to, že ačkoliv ze smluv o dílo plyne povinnost stěžovatele poskytovat dodavatelům zálohy, z faktur se podává, že reálně poskytnuty nebyly.

[18] K odstranění pochybností nevedly ani stěžovatelem poskytnuté „*Popisy prací*“, záznamy ze stavebního deníku a předávací protokoly. Zmíněné „*Popisy prací*“ obsahují pouze seznam jednotlivých pracovních činností a jsou nadto potvrzeny pouze stěžovatelem. Ze stavebního deníku potom neplyne jakákoliv průkazná souvislost mezi provedenými pracemi a společnostmi CRETU a CALDERE. Jako dostatečné důkazy nelze osvědčit ani předávací protokoly, neboť se z hlediska vymezení předávaného plnění omezují toliko na obecný odkaz na příslušné smlouvy o dílo, v nichž však, jak uvedeno shora, není druh a rozsah poskytované práce vymezen. V případě předávacího protokolu

k faktuře ev. č. 20081279 je nadto odkazováno nesprávně na smlouvu o dílo č. 012/2008 namísto č. 010/2008. Jakkoli by snad bylo možné zmíněnou dílčí nepřesnost hodnotit za pouhou písařskou chybu, nemění to nic na absenci dostatečného vymezení předávaného plnění v dovolávaných smlouvách a tedy i ve všech předávacích protokolech, které proto nejsou způsobilé osvědčit, jaký rozsah prací společnost stěžovateli předává.

[19] Pochybnosti daňových orgánů nerozptýlily ani provedené výslechy svědků (J. J., Ing. J. S. a I. R.). Daňové orgány přitom nezpochybňovaly věrohodnost jejich výpovědí, avšak vzhledem ke skutečnostem, které jimi měly být prokázány, je shledaly neprůkaznými, neboť nikdo z uvedených svědků nesdělil konkrétní informace, z nichž by bylo možné bez pochybností ověřit podíl společností CRETU a CALDERE na předmětných stavebních zakázkách. Žádný ze svědků neuvedl jméno jediného pracovníka těchto společností, čehož ostatně nebyl schopen ani jednatel stěžovatele. O přítomnosti pracovníků daných společností na stavbách svědci nevěděli buď vůbec (I. R., jako administrativní zaměstnankyně, stěžovatele stavby nenavštěvovala), nebo o ní věděli pouze z obecných informací od blíže neidentifikovaných osob („*od předáka pracovní skupiny*“), popřípadě od jednatele stěžovatele Jiřího Rulfa.

[20] Nejvyšší správní soud z konstatovaných důvodů shledal hodnocení provedené orgány finanční správy velmi podrobným, logicky uceleným a přesvědčivým. Je vhodné připomenout, že žádná ze shora uvedených skutečností by sama o sobě nebyla dostatečným důvodem pro zpochybnění existence deklarovaných zdanitelných plnění v podobě předestřené stěžovatelem; ve svém souhrnu však *“vážné a důvodné pochyby“* již nepochybně zakládají. Městský soud proto nepochybil, jestliže aproboval závěr odvolacího orgánu, že stěžovatel neunesl své důkazní břemeno ohledně skutečností rozhodných pro nárokování odpočtu daně z přidané hodnoty.

[21] Stěžovatel ve své kasační stížnosti dále ve velmi obecné rovině uvádí, že od počátku daňového řízení namítá porušení § 8 daňového řádu, práva na spravedlivý proces a zásady legality. Nejvyšší správní soud považuje v této souvislosti za potřebné připomenout, že řízení o kasační stížnosti je ovládáno zásadou dispoziční. Obsah, rozsah a kvalita kasační stížnosti tak předurčují obsah, rozsah a intenzitu následného přezkumu. Je-li tedy kasační argumentace pouze kusá, je tím předurčen nejen rozsah přezkumné činnosti kasačního soudu, ale i obsah jeho rozsudku (viz například na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011 – 95, ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014 – 20, ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009 – 99, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007 – 46, ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008 – 60, a rozsudek rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 – 78).

[22] Nejvyšší správní soud se proto uvedenými námitkami mohl zabývat pouze v nastíněné (zcela obecné) rovině a neshledal je důvodnými. Ze správního spisu plyne, že správce daně i odvolací orgán hodnotili veškeré důkazy jednotlivě i ve vzájemné souvislosti (§ 8 odst. 1 věta druhá daňového řádu) a jejich závěry mají oporu ve správním spisu a nejsou s ním v rozporu. Výjimku představuje pouze poukaz daňových orgánů na údajný nesoulad mezi deklarovaným způsobem úhrady faktur (bezhotovostní převod) a skutečně realizovaným (platba v hotovosti), který ve skutečnosti neexistuje (na fakturách je u

způsobu platby uvedeno „*hotově*“). Tato dílčí nesprávnost nicméně v kontextu ostatních výhrad není způsobilá ovlivnit zákonnost a věcnou správnost učiněných závěrů; stěžovatel ostatně takto formulovanou námitku ani nevznesl. V ostatním poskytuje správní spis jednoznačnou oporu pro závěry učiněné správcem daně a odvolacím orgánem. Žádné porušení procesních práv stěžovatele, respektive zásad ovládajících dané řízení z něj neplyne. Pokud dále stěžovatel v kasační stížnosti ve vztahu k uvedeným (obecným) námitkám povšechně poukazuje na svou dřívější argumentaci v žalobě a v dalších písemnostech založených ve spise městského soudu, je třeba upozornit, že není povinností soudu za stěžovatele dovozovat či dohledávat tvrzení, která uváděl v dřívějších řízeních či podáních. Naznačeným postupem by totiž porušil zásadu rovnosti stran a do jisté míry nahrazoval činnost stěžovatele při formulaci námitek. Taková úloha mu však nepřísluší (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 – 58, a dále rozsudky zdejšího soudu ze dne 16. 2. 2012, č. j. 9 As 65/2011 – 104, ze dne 20. 10. 2010, č. j. 8 As 4/2010 – 94, a ze dne 20. 2. 2014, č. j. 6 As 119/2013 – 70).

[23] Argumentace stěžovatele není konečně důvodná ani pokud jde o jeho výhrady k postupu daňových orgánů, potažmo soudu, které zohlednily okolnosti týkající se dodavatelů stěžovatele – společností CRETU a CALDERE (kromě jiného nezanesení faktur do evidence pro daňové účely, nekontaktnost uvedených společností, atd.). Jak již bylo zmíněno výše, okolnosti zjištěné ohledně těchto společností podpořily, ve spojení s dalšími shora rozebranými skutečnostmi, existenci vážných a důvodných pochybností správce daně ohledně oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně z přidané hodnoty. Stěžovateli přitom nelze dát za pravdu v tom, že by po něm bylo požadováno prokázání skutečností, které jsou zcela mimo sféru jeho vlivu. Povinností stěžovatele bylo toliko hodnověrně doložit správnost údajů uvedených v jeho daňovém přiznání (*in concreto* okolnosti obchodních případů, v rámci kterých měl dle svých tvrzení vystupovat jako objednatel). Právě proto, že stran rozebíraných obchodních případů stěžovatel této povinnosti nedostál, nabízela se možnost ověřit jeho tvrzení u jím deklarovaných dodavatelů služeb. To, že se tak z výše uvedených důvodů nepodařilo, je konstatováním objektivní skutečnosti, nikoli výtkou nesplnění konkrétních povinností stěžovatele. Rovněž odkaz stěžovatele na rozsudek zdejšího soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 – 57, není příléhavý, neboť v něm řešené otázky s podstatou nyní projednávané věci nesouvisí. Uvedené platí i pro rozsudek tohoto soudu ze dne 23. 8. 2013, č. j. 5 Afs 83/2012 – 46.

[24] Nejvyšší správní soud tedy v souhrnu shora řečeného neshledal kasační námitky stěžovatele důvodnými a kasační stížnost proto v souladu s § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl.

[25] O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti procesně neúspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením vznikly náklady, které by překročily rámec běžné úřední

činnosti. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že se mu náhrada 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 31. července 2018

Mgr. Radovan Havelec
předseda senátu