

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Aleše Roztočila a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **CPU TRADE s.r.o.**, IČ: 26933004, se sídlem Rokytova 4259/1, Brno, zast. JUDr. Radkem Kellerem, advokátem, se sídlem Jaselská 940/23, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2015, č. j. 23759/15/5300-21442-706367, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 4. 10. 2017, č. j. 62 Af 102/2015 - 104,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Přehled dosavadního řízení

[1] Shora uvedeným rozhodnutím žalovaného byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 7. 7. 2014, č. j. 2974868/14/3002-24801-71125, tak, že se žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2010 nedoměřuje podle pomůcek ve smyslu § 98 odst. 1 zákona č. 280/2009, daňového řádu. Rozhodnutím žalovaného byla dále žalobci za uvedené zdaňovací období doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 278.691 Kč a penále v částce 55.738 Kč podle § 37b odst. 1 písm. a) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve spojení s § 264 odst. 13 daňového řádu.

[2] Žalovaný vyšel ze zjištění, že žalobce neunesl své důkazní břemeno, neboť neodstranil vytčené pochybnosti, neobjasnil veškeré skutečnosti prokazující uskutečnění plnění v tuzemsku a neprokázal oprávněnost nároku na odpočet daně dle § 72 odst. 1

zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty. Žalovaný uzavřel, že v případě doměření odpočtů daně na základě přijatých daňových dokladů od DAIMOS CMC s.r.o. nebylo možné spolehlivě prokázat žalobcovu vědomou účast na podvodu na DPH. U obchodních případů s touto společností byly splněny podmínky nároku na odpočet daně podle § 72 a násl. ZDPH.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu. Namítl, že nárok na odpočet DPH lze vyloučit pouze v případě daňového podvodu či porušení zákazu zneužití práva. Správce daně měl doplnit odvolací řízení a předestřít takové skutečnosti, z nichž vyplývá podvod na DPH, jakož i to, že žalobce o podvodu věděl či se zřetelem k okolnostem vědět mohl. Žalobce předložil písemnosti prokazující uskutečnění zdanitelného plnění. Žalovaný však pouze sdělil, že na dokladech za zboží a za přepravu je časový nesoulad v letech uskutečnění a že na nákladních listech chybí vazba, k jakým dokladům za zboží se přeprava vztahuje. Z rozhodnutí nelze dovodit, které doklady za zboží a přepravu trpí časovým nesouladem a případně jakým. Žalobce předložil listiny, ze kterých vyplývá, že zboží bylo přepravní nezávislou společností doručeno třetímu subjektu v jiném členském státě Evropské unie (dále jen „EU“). Žalobce označil důkazy ke zjištění vlastníků účtů v bankách, z nichž mu byly hrazeny kupní ceny. Žalovaný však tyto důkazy neprovedl. Stejně tak žalobce označil důkazy k přepravě zboží. Existenci zboží žalobce prokazoval též reklamacemi od některých obchodních partnerů, kterým údajně nedodané zboží ze zahraničí prodal.

[4] Ze soudní judikatury žalobce dovozoval, že k posouzení oprávněnosti jeho nároku nelze využít skutečnosti týkající se jiných subjektů, o kterých daňový subjekt neví nebo nemůže vědět. Nebylo prokázáno, že údaje o obchodních případech jsou v účetnictví žalobce zaznamenány v rozporu se skutečností, nebo že existují vážné a důvodné pochyby o věrohodnosti předložených dokladů. Žalobce kromě listin předložil též výpisy z účtů, ze kterých vyplývá obdržení sjednané kupní ceny; v obchodní praxi se jedná o stěžejní doklad o realizovaném zdanitelném plnění. Nekontaktnost obchodních partnerů či nepodání daňového přiznání z jejich strany nemůže být přičítáno k tíži žalobce. Obsah dokladů o přepravě nemohl žalobce rovněž ovlivnit, neboť byly vystaveny přepravcem či skladníkem. Žalobce dále odkázal na rozhodnutí žalovaného ve věci daně z přidané hodnoty žalobce za zdaňovací období květen 2011, kdy podle žalobce za stejného skutkového stavu žalovaný dospěl k odlišnému hodnocení důkazní situace.

[5] V záhlaví označeným rozsudkem krajský soud žalobu zamítl. Za podstatu sporu označil to, zda správní orgány prokázaly skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost žalobcem předložených daňových dokladů, a zda tedy byly splněny podmínky pro přiznání nároku na odpočet daně ve smyslu § 72 zákona o dani z přidané hodnoty. Odmítl argumentaci žalobce, že nárok na odpočet DPH lze vyloučit pouze v případě daňového podvodu či porušení zákazu zneužití práva. To platí až tehdy, když daňový subjekt prokáže uskutečnění zdanitelného plnění způsobem uvedeným na předložených účetních dokladech. V napadeném rozhodnutí dospěl žalovaný k závěru, že se žalobci nepodařilo prokázat existenci objektivních okolností svědčících o vědomé účasti žalobce na podvodu na DPH, proto v této části odvolání žalovaný žalobci vyhověl a osvědčil naplnění podmínek nároku na odpočet DPH dle § 72 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty. Proto je argumentace žalobce jeho dobrou vírou a nutností prokázat,

že měl a mohl vědět, že se účastní daňového podvodu, stejně jako odkaz žalobce na judikaturu Soudního dvora EU k těmto otázkám nepřípadná a míjející se s předmětem věci.

[6] Žalovaný však neuznal žalobci nárok na odpočet spojený s obchodními případy se společnostmi m13 production s.r.o. a TKU INVEST s.r.o. Pokud jde o dopravu a podnájem skladu v říjnu 2010 od společnosti m13 production s.r.o., správce daně zjistil, že z dokladů o provedených přepravách není zřejmé, odkud a kam přesně se doprava uskutečňovala, a nesouhlasí počty jízd uvedené na dokladech o přepravách a na fakturách. Dále zjistil, že na některých dokladech o provedených přepravách je uvedena odlišná cena než na fakturách. Správce daně dále zjistil, že společnost INTERDOOS měla pronajímat společnosti m13 production, s.r.o. nebytové prostory na adrese Vídeňská 286/116a, Brno, pouze v období od 1.10.2009 do 31.12.2009. V říjnu 2010 tedy m13 production s.r.o. neměla k předmětným prostorům žádný právní vztah, a tudíž je ani nemohla poskytnout do podnájmu. Tato společnost je dle místně příslušného správce daně nekontaktní.

[7] Pokud jde o dodávky zboží od TKU INVEST s.r.o., bylo zjištěno, že tento dodavatel se nenachází na adrese sídla a jednatel této společnosti sdělil, že veškeré účetnictví převzala Policie ČR. V měsíci říjnu 2010 tato společnost vykázala nulové daňové přiznání. Pokud jde o žalobcem předložené doklady, není na nich přijaté zboží identifikováno např. výrobními čísly z důvodu přijetí zboží na sklad a jeho následného výdeje ze skladu, nelze ztotožnit, zda na faktuře přijaté i faktuře vydané se jedná o jedno určité konkrétní zboží, neboť toto zboží mohlo již být na skladě dříve, nakoupeno od jiného dodavatele či pořízeno jiným způsobem. Žalobce proto neunesl důkazní břemeno ohledně uskutečnění tohoto zdanitelného plnění. Soud neshledal žádnou vadu při hodnocení těchto důkazů správními orgány. Důkazním návrhům žalobce žalovaný nevyhověl. Soud tento postup shledal správným, neboť navržené důkazy nebyly relevantní.

[8] K námitce, že správcem daně zjištěné skutečnosti ohledně dodavatelů či odběratelů jsou okolnostmi zcela mimo dispozici žalobce, krajský soud uvedl, že daňový subjekt musí být připraven v případě pochybností správce daně prokázat konkrétní okolnosti vztahující se ke konkrétnímu obchodnímu případu. Daňový subjekt musí být schopen popsat průběh obchodního případu, na jehož základě nárok uplatňuje, bez jakýchkoli podezřelých nejasností či trhlin, a to i ve vztahu k subjektu, který plnění poskytl (rozsudky NSS ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014 - 26, a ze dne 9. 12. 2015, č. j. 3 Afs 163/2015 - 63). Žalobce nepředložil v průběhu řízení před správními orgány žádné písemnosti potvrzující jím tvrzené reklamace zboží.

[9] Krajský soud odmítl též poukaz žalobce na rozhodnutí žalovaného týkající se zdaňovacího období květen 2011. I kdyby žalovaný některé obdobné situace posoudil odlišně, nemohlo by to mít za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí, neboť zásada ochrany legitimního očekávání je omezená zásadou legality a jedním rozhodnutím nemůže být založena ustálená rozhodovací praxe, které by se žalobce mohl dovolávat.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[10] Proti rozsudku krajského soudu podal žalobce (dále jen stěžovatel) kasační stížnost. Uvedl, že správní orgány porušily právní předpisy týkající se hodnocení důkazů a nesprávně dospěly k závěru o simulaci obchodních transakcí stěžovatelem. V daném případě je stěžovateli nesprávně kladeno k tíži nesplnění daňových povinností jeho obchodními partnery, aniž by to stěžovatel mohl vědět či jakkoli ovlivnit. Stěžovatel obsáhle citoval z rozsudku NSS ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 - 103, který pojednává o rozložení důkazního břemene v daňovém řízení a konkrétně o prokazování uskutečnění zdanitelného plnění ve vztahu k dani z přidané hodnoty. Stěžovatel poukazuje na to, že předložil ucelený soubor písemných dokladů k prokázání uplatněných zdanitelných plnění. Žalovaný však tyto listiny vůbec nevzal v úvahu s poukazem na údajný časový nesoulad v letech uskutečnění, resp. na to, že z nákladních listů nelze zjistit, k jakým dokladům za zboží se přeprava vztahuje, aniž by však údajný nesoulad konkretizoval. Přitom podle stěžovatele je evidentní, že zboží bylo přepravcem skutečně doručeno třetímu subjektu v jiném členském státě EU. Žalovaný se nezabývá tím, proč by zahraniční subjekty stěžovateli za údajně fiktivní zboží platily kupní cenu. Žalovaný však odmítl provést stěžovatelem navržený důkaz zjištěním majitelů účtů, z nichž byla stěžovateli hrazena cena dodaného zboží. Stěžovatel rovněž označil důkazy k přepravě zboží (blíže nespecifikované), ačkoli pro časový odstup je již zjištění těchto skutečností obtížné. Dle judikatury Nejvyššího správního soudu nemohou být daňovému subjektu přičítány k tíži pouze skutečnosti týkající se jiných subjektů. Stěžovatel dále prokazoval existenci zboží jeho reklamacemi od některých obchodních partnerů, kterým údajně nedodané zboží ze zahraničí dodal. Skutečnostmi údajně zpochybňujícími stěžovatelem dodané doklady jsou dle žalovaného pouze nekontaktnost obchodních partnerů, to že nepodali daňové přiznání, tedy okolnosti mimo dispozici stěžovatele, které samy o sobě nemohou vyloučit nárok stěžovatele na odpočet. Správní orgány tedy neunesly své důkazní břemeno podle § 92 odst. 5 daňového řádu ohledně skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost a úplnost povinných evidencí a účetních záznamů stěžovatele.

[11] Krajský soud pouze stvrdil vrchnostenské postavení správních orgánů, neboť aproboval jejich oprávnění po mnoha letech požadovat prokázání existence zboží, které stěžovatel řádně nakoupil a následně prodal, přičemž k tomu nepostačují obvyklé doklady, objednávky, CMR, doklady o přepravě, faktury, doklady o bezhotovostních platbách), dokonce neakceptuje ani důkazy obsažené ve spisech (sériová čísla zboží, doklady o reklamacích).

[12] Stěžovatel dále uplatnil v bodech IV, V, VI, VIII a X kasační stížnosti rozsáhlou argumentaci, v níž se dovolává rozsudků Soudního dvora EU ve věcech *Optigen* (C-354/03), *Teleos* (C409/04), *Mahagében* (C-80/11 a C-142/11), *Axel Kittel* (C-440/04), *FULCRUM ELECTRONIC* (C-355/03), *BOND HOUSE* (C-484/03). Dovozuje povinnost správních orgánů prokázat okolnosti týkající se daňového podvodu a vědomosti daňového subjektu o něm, pokud má být daňovému subjektu odepřen nárok na odpočet při dodání zboží do jiného členského státu. Stěžovatel popírá, že by byl součástí podvodného obchodního řetězce, a tvrdí, že neměl žádné povědomí o tom, že by jeho obchodní partneři byli součástí takového řetězce. Správní orgány jsou povinny zohlednit dobrou víru stěžovatele. Správní orgány nejsou oprávněny vyžadovat, aby daňový subjekt prokázal, že vystavitel faktury je plátcem daně, zda má reálně zboží k dispozici, zda je s to dané zboží dodat a že splnil své povinnosti ohledně podání daňového přiznání a úhrady

daně. Každá transakce musí být posuzována sama o sobě bez ohledu na předcházející či následující články (podvodného) řetězce.

[13] Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

III. Posouzení kasační stížnosti

[14] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost byla podána včas, osobou oprávněnou, proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatel je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupen advokátem. Poté 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 musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[15] Nejvyšší správní soud nejprve konstatuje, že napadený rozsudek je dostatečně odůvodněný a krajský soud přiměřeně reagoval na stěžovatelem uplatněné žalobní body. Stěžovatelem (byť pouze obecně) uplatněná námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku je proto nedůvodná.

[16] Nejvyšší správní soud následně přistoupil k posouzení věci samotné, v níž se jedná především o to, zda správní orgány správně doměřily stěžovateli daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2010. Konkrétně správní orgány neuznaly stěžovateli odpočet daně za transakce se společností m13 production (pronájem skladu a doprava) a společností TKU INVEST (nákup zboží), a to proto, že stěžovatel na základě výzvy správce daně dle § 92 odst. 4 daňového řádu neprokázal přijetí zdanitelného plnění od uvedených společností. Důvody pro toto rozhodnutí lze seznat jednak z napadeného rozhodnutí žalovaného, jednak ze seznámení s odlišným právním názorem a výzvě k vyjádření se v rámci odvolacího řízení ze dne 23. 6. 2015 zaslaného stěžovateli téhož dne.

[17] Ze správního spisu soud zjistil, že stěžovatel ve zkoumaném zdaňovacím období uplatnil nárok na odpočet na základě deklarovaného přijatého plnění od společnosti m13 production na základě faktury vystavené touto společností na podnájem skladu v období leden až srpen 2010. Mělo se jednat o podnájem nebytových prostor v objektu Vídeňská 286/116a, Brno, ve vlastnictví společnosti INTERDOOS spol. s r. o. Jednatel uvedené společnosti vypověděl, že nebytové prostory společnosti m13 production pronajímal pouze do konce roku 2009. Proto nebylo možné, aby m13 production dále podnajímala v roce 2010 tyto nebytové prostory stěžovateli. Stěžovatel dále uplatňoval odpočet na základě faktur vystavených m13 production za dopravu zboží, přičemž z předložených dokladů nebylo zřejmé, jaká konkrétní doprava, odkud a kam byla uskutečňována.

[18] Správní orgány dále stěžovateli neuznaly nárok na odpočet daně za plnění přijaté dle předložených daňových dokladů od společnosti TKU INSVEST, přičemž tato společnost byla na adrese svého sídla neznámá, její jednatel uskutečnění zdanitelného plnění nepotvrdil, účetnictví této společnosti převzala Policie ČR v rámci vyšetřování trestné činnosti a tato společnost v říjnu 2010 vykázala uskutečněná zdanitelná plnění v nulové výši.

[19] Podle § 92 odst. 3 daňového řádu *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních*. Podle odst. 4 téhož ustanovení *prokazuje skutečnosti, k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.* Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*

[20] K rozložení důkazního břemene v daňovém řízení a k tomu, jakým způsobem dochází k jeho přenosu mezi daňovým subjektem a správcem daně, se Nejvyšší správní soud vyjádřil např. v rozsudku ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 34/2017 – 71: „*Rozložením důkazního břemene dle zákona o správě daní se již mnohokrát zabýval nejen Nejvyšší správní soud, ale i Ústavní soud (viz např. nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, a ze dne 1. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2007, č. j. 5 Afs 172/2006 - 115). Z těchto rozhodnutí plyne, že prvotní břemeno tvrzení i břemeno důkazní leží na daňovém subjektu.*

Daňový subjekt unese prvotní důkazní břemeno, pokud předloží správci daně účetnictví, které splňuje požadavky stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, zejména pokud jde o jeho správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost. Současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2011, č. j. 5 Afs 24/2010 - 117). Existence účetních dokladů, tj. příjmových dokladů nebo faktur, totiž zpravidla sama o sobě neprokazuje, že se operace, která je jejich předmětem, opravdu uskutečnila.

(...) Prokáže-li správce daně v souladu s ustanovením § 92 odst. 5 písm. c) d. ř. důvodné pochybnosti o tom, že ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňovém přiznání je účetnictví daňového subjektu věrohodné, úplné, průkazné nebo správné, přesouvá se v takovém případě důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí svými dalšími tvrzeními podloženými důkazy pochybnosti správce daně rozptýlit. V takovém případě je daňový subjekt i přes splnění své prvotní povinnosti povinen dle ustanovení § 92 odst. 3 a 4 d. ř. prokázat soulad svých tvrzení s faktickým uskutečněním sporného účetního případu doložením dalších důkazních prostředků, které by jeho tvrzení osvědčily (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 – 119, ve vztahu k zákonu o správě daní a poplatků).“

[26] Tytéž právní závěry ostatně vyplývají i z rozsudku NSS ze dne 27. 1. 2012, č. j. 8 Afs 44/2011 - 103, obsáhle citovaného stěžovatelem v kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud proto při posouzení kasační stížnosti vycházel z této ustálené judikatury.

[27] Při posouzení kasační stížnosti v této věci je třeba především vzít v úvahu to, že stěžovatel přes celkovou rozsáhlost kasační stížnosti (12 stran) zůstal pouze na zcela obecné rovině a ke konkrétním skutkovým okolnostem posuzovaného případu, jak byly vylíčeny výše, neuvedl vůbec nic. Z některých částí kasační stížnosti nadto vyplývá, že stěžovatel brojí ve skutečnosti proti zcela jiným rozhodnutím správních orgánů a krajského soudu týkajícím se zcela jiných obchodních transakcí. Jednak argumentuje tím, že mu není známo případné pochybení jiných článků řetězce obchodních transakcí, u nichž mělo dojít k podvodnému jednání, přestože účast v podvodném řetězci mu nebyla vytýkána, jednak

opakovaně uvádí tvrzení týkající se blíže nespecifikovaných dovozů zboží stěžovatelem z jiného členského státu EU, ačkoli v projednávané věci k žádnému dovozu zboží nedošlo. Podobně v kasační stížnosti argumentuje platbami zahraničních odběratelů za zboží, které správní orgány sporují, i zde je třeba poukázat, že v projednávané věci žádné dodání zboží do jiného státu nebylo sporné. Stěžovatel dále argumentuje reklamacemi odběratelů ohledně zboží, jehož existenci prý žalovaný neuznává, i když byl již krajským soudem upozorněn, že není zřejmé, o jaké reklamace jakého zboží má jít, neboť v projednávané věci žádné reklamace nebyly doloženy ani tvrzeny, ani nic takového ze správního a soudního spisu nevyplývá. Rovněž není zřejmé o jakých skladových evidencích, nákladních listech, dodacích listech, jednotných celních deklaracích, sériových číslech zboží, CMR apod. stěžovatel v kasační stížnosti hovoří.

[28] Vzhledem k tomuto obecnému a ve vztahu k okolnostem projednávané věci nekonkrétnímu obsahu kasační stížnosti, Nejvyšší správní soud reaguje na námitky stěžovatele rovněž pouze v takto obecné rovině. Jak NSS uvedl již např. v rozsudku ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 35/2012 - 42, platí, „*že kvalita žaloby předurčuje kvalitu a obsah rozhodnutí soudu (k tomu srov. např. rozsudek zdejšího soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 – 54). Ve správním soudnictví se totiž široce uplatňuje dispoziční zásada, dle níž náleží klíčová role při určení předmětu a rozsahu soudního přezkumu žalobci. Jestliže žalobce v žalobě vytkne napadenému správnímu rozhodnutí vady jen v obecné rovině, aniž by poukázal na konkrétní skutečnosti, v nichž spatřuje pochybení, je zcela dostatečné, pokud se k takto obecným námitkám vyjádří krajský soud jen v obecné rovině. Není úkolem soudů ve správním soudnictví, aby nahrazovaly činnost žalobce při formulaci žalobních námitek a samy je dotvářely.*“ Totéž lze přiměřeně vztáhnout na řízení o kasační stížnosti.

[29] Z výše uvedené rekapitulace vyplývá, že pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti dokladů předložených stěžovatelem byly správními orgány dostatečně jasně vyjádřeny a podepřeny okolnostmi vyplývajícími z dokladů založených ve správním spise. Nejvyšší správní soud se s jejich hodnocením správními orgány a krajským soudem zcela ztotožňuje, a má tedy za to, že správní orgány své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu unesly. Důkazní břemeno ohledně okolností tvrzených stěžovatelem v přiznání k dani z přidané hodnoty ohledně uplatňovaných odpočtů na základě přijatých zdanitelných plnění tedy přešlo na stěžovatele. Stěžovatel pak ohledně závěru správních orgánů, že stěžovatel své daňové břemeno ohledně těchto skutečností neunesl, ničeho konkrétního nenamítá a jak uvedeno výše, zůstává na úrovni zcela obecného nesouhlasu. Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že závěry správních orgánů jsou zcela logické, srozumitelné a dostatečně odůvodněné, což ostatně přesvědčivě vysvětlil ve svém rozsudku již krajský soud.

[30] Stěžovatel se mýlí, pokud dovozuje, že správní orgány mu odepřely nárok na odpočet daně pouze na základě okolností na straně jeho obchodních partnerů, resp. z důvodu neplnění jejich povinností ohledně daně z přidané hodnoty. Z uvedené rekapitulace naopak vyplývá, že tyto okolnosti byly žalovaným zohledněny pouze podpůrně. Skutečnosti vyvracející evidence předložené stěžovatelem byly zcela jiné: nemožnost plnění spočívajícího v podnájmu skladu, nespecifikovaný předmět plnění v případě dopravy zboží, nepotvrzení plnění ze strany společnosti TKU INVEST.

[31] Jak již zcela přiléhavě vysvětlil krajský soud, rozsáhlá argumentace stěžovatele judikaturou Soudního dvora EU ohledně kolotočových daňových podvodů a jejich prokazování se zcela míjí s meritem projednávané věci. Správní orgány totiž stěžovateli nekladly za vinu účast v takovém podvodném řetězci ani mu nevytýkaly, že nebyl dost obezřetný při volbě smluvních partnerů. Naopak v případě plnění poskytnutého společností DAIMOS CMC žalovaný výslovně uznal, že vědomost stěžovatele o podvodném jednání této společnosti nebyla dostatečně prokázána, a proto odpočet na základě plnění tohoto dodavatele stěžovateli uznal. Sporným bylo pouze reálné uskutečnění stěžovatelem deklarovaných zdanitelných plnění, resp. unesení důkazního břemene stěžovatelem ohledně těchto skutečností. Správní orgány tedy stěžovatele nevyzývaly např. k tomu, aby prokázal, že nevěděl a nemohl vědět o podvodném jednání jeho obchodních partnerů, popř. jiných článků řetězce, ani stěžovatele nesankcionovaly za pochybení či nesplnění daňových povinností jeho obchodními partnery.

[32] Nedůvodná je rovněž námitka, že žalovaný ve vztahu k jinému zdaňovacímu období dospěl údajně k odlišným závěrům. Stěžovatel nevysvětlil, v čem ona srovnatelnost situace v případě rozhodnutí žalovaného, na nějž odkazuje, spočívá a opět je třeba zdůraznit, že není povinností kasačního soudu, aby toto namísto stěžovatele zjišťoval. I kdyby však vskutku šlo o srovnatelné situace, lze souhlasit s krajským soudem, že ojedinělé rozhodnutí žalovaného nemohlo založit legitimní očekávání stěžovatele, které by mělo být chráněno správními soudy.

IV. Závěr a rozhodnutí o nákladech řízení

[33] Nejvyšší správní soud shledal nedůvodnými stěžovatelem uplatněné námitky, kasační stížnost je proto nedůvodná. Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud dle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

[34] O nákladech řízení o kasační stížnosti pak Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Procesně neúspěšný stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému pak žádné uplatnitelné náklady nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 10. května 2018

Mgr. Aleš Roztočil
předseda senátu