

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudce Zdeňka Kühna a soudkyně Michaely Bejčkové v právní věci žalobce: **V. Y.,** zastoupený JUDr. Pavlem Sokolem, advokátem se sídlem Nerudova 3078, Tábor, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 4. 2016, čj. 16895/16/5300-22442-702972, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 18. 10. 2017, č. j. 51 Af 12/2016-58,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobou napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti dvanácti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 8. 6. 2015, jimiž byla žalobci doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) a uloženo penále za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2010 až 3. čtvrtletí 2013.

[2] Finanční orgány dovodily, že žalobce v daňovém řízení neprokázal, že se zdanitelné plnění podle faktur vystavených společností Dekor Stav CZ, s. r. o., fakticky uskutečnilo tak, jak bylo ve fakturách deklarováno, a že jej skutečně provedla jmenovaná společnost pro žalobce, který je následně vyfakturoval společnosti SPEZA, s. r. o. Žalobce tedy

neunesl své důkazní břemeno a neosvědčil svůj nárok na odpočet DPH v uplatněné výši.

[3] Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce u krajského soudu, který jeho žalobu shora označeným rozsudkem zamítl.

II. Podstatný obsah kasační stížnosti, vyjádření žalobce

[4] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadl rozsudek krajského soudu kasační stížností, v níž namítl, že veškeré fakturované práce byly také provedeny a předány; jedná se o zdanitelná plnění.

[5] Krajskému soudu stěžovatel vytkl, že neprovedl jeho účastnický výslech a neumožnil mu, aby se vyjádřil k tomu, jak posuzované práce fakturoval, zda tyto práce byly z jeho strany fakticky provedeny. Krajský soud podle stěžovatele tedy pochybil, pokud dovodil, že provedení jeho účastnického výslechu je nadbytečné, čímž rovněž porušil zásadu ústnosti.

[6] Stěžovatel uvedl, že společnosti SPEZA zaslal fakturu ze dne 30. 6. 2013 „*za pomocné a přípravné práce za zdaňovací období II. čtvr. r. 2013 na akci Praha – Černovice*“, ve vztahu k níž žalovaný uvádí místo plnění Česká Třebová a Ostrava oproti místu plnění uvedeného dodavatelem Dekor Stav CZ, tj. Praha - Černovice. Podle stěžovatele není zásadním pochybením, pokud práce byly ve skutečnosti provedeny na jiném místě, než bylo uvedeno v objednávce.

[7] Stěžovatel zdůraznil, že posuzované práce pouze zprostředkoval. Na základě tohoto zprostředkování vystavil objednateli SPEZA fakturu a za zprostředkování obdržel od uvedené společnosti plnění, a to v rozdílu vyfakturovaném Dekor Stav CZ a SPEZA. Společnost Dekor Stav CZ nikdy nebyla na veřejně dostupných portálech vedena jako úpadce, nespolehlivý plátce a nebylo ani uvedeno, že je v likvidaci. Nebylo tedy v možnostech stěžovatele tyto skutečnosti zjistit. Naopak, do poslední chvíle byla obchodní spolupráce mezi stěžovatelem a Dekor Stav CZ v pořádku, tato společnost neměla žádné problémy a vystupovala jako „*solidní subjekt*“.

[8] Dále stěžovatel namítl, že doložil potvrzení vydané náčelníkem Kalužského městského oddělení vnitra Ukrajiny, které potvrzuje, že dne 27. 1. 2014 stěžovatel nahlásil odcizení svých osobních dokladů, živnostenského listu, výpisu z účtu, výpisu o pohybech na účtu a více vydaných a přijatých faktur. K tomuto potvrzení měly podle stěžovatele finanční orgány přihlédnout, neboť všechny chybějící doklady, které mu byly odcizeny, měly vztah ke vzniku sporného nároku na odpočet DPH.

[9] Podle názoru stěžovatele není pravda, že společnost Dekor Stav CZ byla bez zaměstnanců. Stěžovatel předložil výplatní pásku zaměstnance této společnosti V. D., jehož výslech rovněž navrhl. Stěžovatel uvedl, že svědeckou výpovědí jmenovaného hodlal prokázat, kolik skutečně měla zaměstnanců společnost Dekor Stav CZ, resp. kolik lidí pro ni pracovalo. Stěžovatel zdůraznil, že v některých případech nemusí být zaměstnanec zaměstnán v hlavním pracovním poměru, ale může být zaměstnán na základě dohody o provedení práce nebo smlouvy o dílo.

pokračování

[10] Stěžovatel rovněž uvedl, že jednatel společnosti Dekor Stav CZ pan Omelyan Bilous navštěvoval ČR a od stěžovatele stále přebíral peníze; docházel také do kanceláře Dekor Stav CZ, kde vykonával svou podnikatelskou činnost.

[11] Stěžovatel vytkl, že krajský soud porušil jeho právo na spravedlivý proces, neboť nevyhověl jeho důkazním návrhům na provedení svědeckých výslechů V. D., R. Y. a I. Y., kteří by vypovídali k pobytu O. Bilouse na území ČR a k jeho kontaktům se stěžovatelem, a to zejména k tomu, že stěžovatel předával O. Bilousovi peníze. Pokud krajský soud stěžovateli vytýká, že tyto důkazní návrhy nevznesl v řízení před finančními orgány, pak stěžovatel namítá, že tyto důkazní návrhy uplatnil před kontrolní skupinou správce daně. Jeho návrhy však nebyly zaprotokolovány a nebyly ani jinak brány v úvahu; byly ihned odmítnuty.

[12] Dále stěžovatel uvedl, že nebylo v jeho silách zjistit, zda O. Bilous je hlášen k pobytu na území ČR, resp. má zákaz tohoto pobytu. Tyto informace stěžovateli žádný státní orgán neposkytne; tyto skutečnosti proto neměl krajský soud vyhodnocovat v neprospěch stěžovatele.

[13] Stěžovatel navrhl, aby NSS napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[14] Žalovaný se ztotožnil se závěry krajského soudu a navrhl zamítnutí kasační stížnosti. Zdůraznil, že v daňovém řízení bylo zjištěno hned několik skutečností, na základě kterých lze pochybovat o výkonu ekonomické činnosti obchodní společností Dekor Stav CZ, resp. jejího jednatele O. Bilouse v posuzovaných zdaňovacích obdobích. Jedná se zejména o sdělení místně příslušného správce daně této obchodní společnosti, z něhož plyne, že společnost Dekor Stav CZ dlouhodobě nepodávala daňová přiznání. Dále se jedná o zjištění cizinecké policie, podle kterého měl O. Bilous povolen pobyt na území ČR jen do 17. 9. 2011. Nelze pominout ani skutečnost, že uvedená společnost je od 3. 6. 2016 v likvidaci. Z usnesení Městského soudu v Praze ze dne 10. 3. 2016, čj. 83 Cm 439/2016-5, o zrušení společnosti likvidací a jmenování likvidátora, přitom plyne, že tato obchodní společnost je po dobu více než 4 roky nečinná a všechny pokusy o její kontaktování byly marné.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[15] Kasační stížnost není důvodná.

[16] NSS dlouhodobě judikuje, že: „*Jakkoli z § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty vyplývá, že prokazování nároků na odpočet daně je prvotně záležitostí dokladovou, je současně třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Proto ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet, není-li zároveň prokázáno, že k uskutečnění zdanitelného plnění fakticky došlo, resp. došlo tak, jak je deklarováno.*“ (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 5. 2011, čj. 8 Afs 5/2011-130). V daňovém

řízení se uplatňuje zásada, podle které má daňový subjekt povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Daňový subjekt má povinnost v pochybnostech prokázat pravdivost údajů deklarovaných na daňovém dokladu (viz např. rozsudky NSS ze dne 28. 2. 2008, čj. 9 Afs 93/2007-8, a ze dne 30. 8. 2005, čj. 5 Afs 188/2004-63, nebo nález pléna Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95).

[17] Daňový subjekt unese prvotní důkazní břemeno, pokud předloží správci daně účetnictví, které splňuje požadavky stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, zejména pokud jde o jeho správnost, úplnost, průkaznost a srozumitelnost. Současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním (rozsudek NSS ze dne 26. 1. 2011, čj. 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.

[18] Prokáže-li správce daně v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu 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 rozptýlit pochybnosti správce daně. V takovém případě je daňový subjekt i přes splnění své prvotní povinnosti povinen podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokázat soulad svých tvrzení s faktickým uskutečněním sporného účetního případu doložením dalších důkazních prostředků (viz např. rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007-119, ve vztahu k zákonu o správě daní a poplatků).

[19] NSS pro úplnost připomíná, že existují rozdíly v principech uplatňování daně z příjmů a daně z přidané hodnoty, jakož i mezi jejich cíli, jakkoli jde o stejné ekonomické transakce téhož daňového subjektu, přičemž dokazování ohledně nich vedené sleduje u jednotlivých daní zcela odlišné cíle. Jak plyne již z rozsudku NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006-142: *„Především jsou v různých právních předpisech stanoveny zvláštní podmínky a pravidla pro uznání výdajů pro účely daně z příjmů (§ 24 zákona o daních z příjmů), jakož i podmínky pro vznik nároku na uplatnění nadměrného odpočtu u daně z přidané hodnoty (§ 19 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, nyní § 72 a násl. zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty – pozn. zdejšího soudu). Po zjištění skutkového stavu (tedy, zda výdaj byl uskutečněn, resp. zda se uskutečnilo zdanitelné plnění) je třeba podřadit tento stav pod určité ustanovení právního předpisu, resp. posoudit, zda splňuje dispozici v konkrétní normě stanovenou. Zpravidla lze předpokládat, že v případě, kdy jsou naplněny podmínky pro uznání výdaje podle § 24 zákona o daních z příjmů, budou dány i podmínky pro vrácení odpočtu na dani z přidané hodnoty. Tato zásada však v žádném případě není pravidlem a neplatí bezvýjimečně; zejména tak tomu nebude např. tehdy, bude-li výdaj prokazatelně uskutečněn (o skutkovém stavu nebude pochyb), ale doklad v souvislosti s jeho prokázáním předložený, nebude vystaven plátcem DPH (nebude splněna jedna ze zákonných podmínek pro uplatnění nároku).“*

[20] Ze správního spisu vyplynuly tyto podstatné skutečnosti: Stěžovatel ve vztahu ke svým obchodním vztahům se společnostmi SPEZA a Dekor Stav CZ předložil formálně bezvadné účetní a jiné doklady (faktury, smlouvy o dílo, zápisy o předání a převzetí díla).

pokračování

Unesl tedy své prvotní důkazní břemeno. Správci daně však vznikly pochybnosti o uskutečnění deklarovaných (fakturovaných) prací deklarovaným dodavatelem - Dekor Stav CZ; z dokladů předložených stěžovatelem není zřejmé, jaké práce, v jakém rozsahu a na jakém místě byly provedeny. Pochybnosti vznikly správci daně rovněž s ohledem na skutečnost, že práce měly být ve většině případů uhrazeny v hotovosti společnosti Dekor Stav, což však nebylo stěžovatelem doloženo.

[21] Ke kasační námitce, která se týkala rozporu v místě plnění posuzovaných prací, se vyjádřil podrobně již krajský soud a NSS se s jeho závěry ztotožňuje. Nezbývá tedy než ve shodě s krajským soudem zopakovat, že finanční orgány rozpor v místě plnění hodnotily jen jako jednu z více skutečností, které zavdaly pochybnosti o stěžovatelových tvrzeních. Stěžovatel tento rozpor věrohodně nevysvětlil a nedoložil. Omezil se pouze na tvrzení, že působil jen jako zprostředkovatel a vycházel z údajů sdělených společností SPEZA. NSS přitom souhlasí také se závěrem krajského soudu, že rozpor v místě plnění by nebyl s přihlédnutím k dalším okolnostem věci významný v případě, pokud by jej stěžovatele hodnověrně vysvětlil, což se však nestalo. Pokud stěžovatel namítá, že byl pouhým zprostředkovatelem, je nutné zdůraznit, že přesto je právě on tím subjektem, který v uvedeném směru nese nejen břemeno tvrzení, ale také břemeno důkazní. Této skutečnosti si měl být stěžovatel při zachování obvyklé míry obezřetnosti, kterou po něm jako podnikateli lze nepochybně požadovat, vědom nejen při sjednání smluvních vztahů se společnostmi SPEZA a Dekor Stav CZ, ale také při provádění, ukončování a vypořádání sjednaných závazků. Krajský soud přiléhavě uvedl, že *„je to tedy právě žalobce, kdo by měl mít absolutní přehled o poskytnutém plnění a postupovat s péčí řádného hospodáře*“.

[22] Kasační námitku, že společnost Dekor Stav CZ nikdy nebyla na veřejně dostupných portálech vedena jako úpadce, nespolehlivý plátce nebo že je v likvidaci, posoudil NSS jako námitku nepřípustnou ve smyslu § 114 odst. 4 s. ř. s., neboť ji stěžovatel neuplatnil v řízení před krajským soudem, přestože mu v tom nic nebránilo.

[23] NSS přesto považuje k této námitce za vhodné poznamenat, že chtěl-li stěžovatel minimalizovat svá rizika, rozhodně se nemohl uspokojit nahlédnutím do registru plátců daně, resp. jiných veřejně dostupných portálů. Z povahy věci může být údaj o nespolehlivosti plátce DPH do registru vložen až následně, tj. po odhalení a prokázání nesrovnalostí v jeho daňových povinnostech. I s ohledem na zásadu presumpce neviny tedy dochází k značnému zpoždění uveřejnění tohoto údaje. Informace o „čistém“ registru tedy slouží jen jako orientační údaj, třeba jej vždy posuzovat ve vzájemné souvislosti s ostatními specifiky obchodních partnerů (srov. např. rozsudek NSS ze dne 24. 5. 2018, čj. 10 Afs 338/2017-70). V nyní projednávané věci přitom stěžovatel při alespoň minimální míry obezřetnosti ve vztahu ke společnosti Dekor Stav CZ ani nemohl být v dobré víře v její spolehlivost. Platby této společnosti (přesněji řečeno O. Bilousovi) stěžovatel opakovaně prováděl zcela nestandardně a v rozporu se zákonem č. 254/2004 Sb., o omezení plateb v hotovosti, hotovostní formou, nijak nekontroloval průběh sjednaných prací a ani nevěděl, kde vlastně byly prováděny (viz protokol o ústním jednání ze dne 11. 11. 2013). Na uvedeném nemůže nic změnit ani to, že dle tvrzení stěžovatele měla být údajná předchozí spolupráce korektní.

[24] Jako nedůvodnou vyhodnotil NSS opět ve shodě s krajským soudem námitku, že finanční orgány měly zohlednit skutečnost, že stěžovatel potvrzením policejního orgánu doložil odcizení faktur a dalších listin, na jejichž základě vznesl nárok na odpočet DPH. Finanční orgány se touto skutečností zabývaly a žalovaný ve svém rozhodnutí zcela přiléhavě s odkazem na rozsudek NSS ze dne 3. 9. 2008, čj. 1 Afs 102/2008-39, konstatoval, že ani skutečnost, že účetnictví bylo odcizeno, nezbavuje daňový subjekt povinnosti prokázat všechny skutečnosti, které je povinen v daňovém prohlášení uvést a které sám tvrdí. Krajský soud tuto námitku v napadeném rozsudku rovněž vypořádal a dospěl k témuž (správnému) závěru.

[25] Nelze přisvědčit ani námitce stěžovatele, že krajský soud neprovedením jeho účastnického výslechu porušil zásadu ústnosti.

[26] NSS v rozsudku ze dne 9. 8. 2018, č. j. 9 Azs 108/2018-43, konstatoval, že obecně platí pravidlo, že k zachování zásady ústnosti a veřejnosti je nutné nařízení jednání (srov. též čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 96 odst. 2 Ústavy). NSS konstatuje, že krajský soud k projednání této věci nařídil jednání, jehož se zúčastnil stěžovatel i se svým zástupcem. Byla jim přitom dána možnost se ve věci vyjádřit, jakož i navrhnout důkazy. Zásada ústnosti tedy nepochybně porušena nebyla. Stěžovatel zřejmě omylem zaměňuje zásadu ústnosti za jakýsi „nárok“ na provedení důkazu jeho účastnickou výpovědí. V této souvislosti NSS s ohledem na svou dlouhodobou a konstantní judikaturu konstatuje, že soud není povinen provést důkazy navrhované účastníkem řízení; je ovšem vždy povinen náležitě odůvodnit, z jakých důvodů navrhovaný důkaz neprovedl. Splnění uvedených podmínek je zárukou práva na spravedlivý proces (viz např. rozsudky NSS ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 As 147/2004-89, a ze dne 15. 12. 2011, čj. 1 As 84/2010-72). Krajský soud v nyní projednávané věci neprovedení stěžovatelem navržených důkazů řádně zdůvodnil, jak plyne z dále uvedeného.

[27] NSS k námitkám stěžovatele, které se vztahují k neprovedení důkazů krajským soudem, dále zdůrazňuje, že stěžovatel v řízení před finančními orgány namítané důkazní návrhy nevznesl; uplatnil je až v žalobě (účastnický výslech stěžovatele a svědecký výslech V. D., jakož i výplatní pásky V. D.), resp. u jednání krajského soudu. Ve vztahu ke všem těmto důkazním návrhům ovšem v obecné rovině platí, že je v zásadě nepřípustné, aby daňový subjekt, který v daňovém řízení neunesl důkazní břemeno, navrhoval až v řízení před správním soudem takové důkazní prostředky, které mohl uplatnit již v daňovém řízení (srov. rozsudek NSS ze dne 22. 5. 2009, čj. 2 Afs 35/2009-91, nebo ze dne 25. 9. 2014, čj. 4 Afs 142/2014-22, anebo z poslední doby rozsudek NSS ze dne 18. 10. 2018, čj. 5 Afs 325/2017-30). Krajský soud se přitom nespokojil s odkazem na nepřípustnost těchto důkazních návrhů, jak byla popsána, ale těmito důkazními návrhy stěžovatele se zabýval a rozvedl, z jakých důvodů jím navržené důkazy neprovedl; NSS přitom se závěry krajského soudu souhlasí.

[28] V této souvislosti neobstojí ani kasační námitka, že před kontrolní skupinou správce daně stěžovatel namítané důkazní návrhy vznášel, ale tyto nebyly vzaty v potaz. Tuto námitku totiž stěžovatel neuplatnil v řízení před krajským soudem, ač mu v tom nic nebránilo, jedná se tedy opět o námitku nepřípustnou ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s.

pokračování

[29] Svůj účastnický výslech přitom stěžovatel v žalobě navrhl k prokázání svého tvrzení, že „*veškeré práce, které vyfakturoval, existují jako zdanitelná plnění, protože byly fyzicky provedeny a ze strany p. V. Y. také předány*“. NSS souhlasí se závěrem krajského soudu, že účastnický výslech stěžovatele nebylo nutné v řízení před krajským soudem provádět, neboť citované stěžovatelovo tvrzení, které jím mělo být prokázáno, je zcela nekonkrétní a vágní. Nadto je třeba zdůraznit, že stěžovatel hodlal prokazovat skutečnost, že fakturované práce byly fakticky provedeny a *z jeho strany předány*. Stěžovatel však měl z hlediska nároku na odpočet DPH především prokázat, že tyto práce byly *pro něj* skutečně provedeny společností Dekor Stav CZ a *jemu* tímto dodavatelem *předány*, nikoli tedy, že až následně *z jeho strany byly předány*.

[30] V této souvislosti NSS zdůrazňuje, že již v daňovém řízení byl stěžovatel opakovaně správcem daně upozorňován a poučován o svém důkazním břemenu a byl mu poskytnut více než dostatečný prostor k tomu, aby svá tvrzení ve vztahu k posuzovanému nároku na odpočet DPH prokázal.

[31] Dále stěžovatel v žalobě navrhoval, aby byl jako svědek vyslechnut V. D., kterému měla být podle dohody o provedení práce vyplácena odměna společností Dekor Stav CZ, jakož i jeho výplatní lístky. Výpovědí jmenovaného měl být podle tvrzení stěžovatele zpochybněn závěr žalovaného o tom, že společnost Dekor Stav CZ zaměstnance neměla. Ani kasační námitka v tomto směru vznesená není důvodná.

[32] Pochybnost o tom, zda společnost Dekor Stav CZ pro stěžovatele fakturované práce vykonala, totiž nebyla založena pouze na závěru, že tato společnost neměla mít žádné zaměstnance, ale naopak vycházela z více nesrovnalostí. NSS se v tomto směru ztotožňuje též se závěry krajského soudu, podle nichž výplatní lístky za dva měsíce roku 2011 ani nemohly prokázat, že společnost Dekor Stav CZ disponovala po celou dobu údajného provádění prací pro stěžovatele dostatečným množstvím pracovní síly. Krajský soud správně zdůraznil, že plnění podle smlouvy o dílo ze dne 1. 6. 2013 (mytí a úklid vlakové soupravy) mělo být realizováno v termínu od 10. 6. 2013 do 21. 6. 2013, tedy v době naprosto odlišné od tvrzeného zaměstnání V. D.. Krajský soud ani nepřehlédl, že v době od 11. 7. 2011 do 31. 8. 2011, tedy v době, kdy pro společnost Dekor Stav CZ měl V. D. vykonávat práci na základě dohody o provedení práce, měla tato společnost pro žalobce na základě objednávky ze dne 11. 7. 2011, č. 22011, zajistit pomocné a úklidové práce v blíže neurčených obchodních domech Willi Betz, Marks Spencer, Stavounion, Hypernova, Baumax, Makro, Tesco a Globus. NSS se i zde ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že s ohledem na předpokládaný rozsah dotčených prací lze mít důvodné pochybnosti, že právě tento jeden pracovník by byl schopen uvedené provést řádně a včas tak, jak deklaruje zápis o předání a převzetí díla ze dne 31. 8. 2011, který nebyl za společnost Dekor Stav CZ ani stvrzen.

[33] Důvodnými neshledal NSS ani kasační námitky vztahující se k neprovedení výslechů stěžovatelem označených svědků R. Y. a I. Y., které stěžovatel navrhoval k prokázání svého tvrzení, že O. Bilousovi předával peníze za provedené práce v hotovosti. NSS se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že výpovědi těchto osob by samy o sobě, i kdyby potvrdily tvrzení stěžovatele o předávání peněz, nemohly zpochybnit závěry

finančních orgánů. Výpovědi navržených svědků o tom, že stěžovatel předával finanční obnosy O. Bilousovi, by totiž samy o sobě nemohly prokázat, že posuzované práce také skutečně byly provedeny, a to právě společností Dekor Stav CZ; mohly pouze prokázat předání peněz. Stěžovatel však v průběhu daňového řízení ani v řízení před soudem nenavrhl např. provedení svědecké výpovědi osoby, která by se provádění těchto prací za společnost Dekor Stav CZ účastnila, a jejíž výpověď by tak mohla skutečné provedení těchto prací právě jmenovanou společností prokázat.

[34] Za takový důkazní návrh přitom nelze považovat ani návrh stěžovatele, který učinil až v řízení před krajským soudem, aby byl proveden svědecký výslech O. Bilouse. Krajský soud tomuto důkaznímu návrhu nevyhověl, neboť z obsahu správního spisu dovodil, že tato osoba měla naposledy na území ČR povolen pobyt ke dni 17. 9. 2011; dále měl za prokázané, že tato osoba je déle než čtyři roky nekontaktní, přičemž sám stěžovatel v daňovém řízení uvedl, že od ukončení spolupráce není schopen O. Bilouse zastihnout.

[35] Pokud v této souvislosti stěžovatel v kasační stížnosti krajskému soudu vytýká, že neměl v jeho neprospěch vyhodnocovat jeho nevědomost o tom, zda O. Bilous (ne)má zákaz pobytu na území ČR, resp., zda je hlášen k pobytu na území ČR, neboť tyto informace státní orgány stěžovateli neposkytnou, nelze ani této námitce přisvědčit. Krajský soud, jak plyne z výše uvedeného, pouze konstatoval, ke kterému dni měl naposledy O. Bilous povolen pobyt na území ČR, jakož i to, že je již déle než 4 roky nekontaktní. Z těchto důvodů pak důkaznímu návrhu stěžovatele nevyhověl a NSS dodává, že ani vyhovět nemohl, neboť s ohledem na nekontaktnost O. Bilouse, kterou stěžovatel ani v kasační stížnosti nezpochybňuje a jeho současnou adresu neuvádí, je zjevné, že jmenovaného nelze k podání svědecké výpovědi ani předvolat. Bylo přitom povinností stěžovatele, který tento důkaz navrhl, aby též uvedl adresu jím navrhovaného svědka, aby vůbec mohl být předvolán.

[36] NSS tedy ve shodě s krajským soudem konstatuje, že výslechy stěžovatelem navržených osoby by nemohl prokázat nic, co by zvrátilo závěr finančních orgánů o tom, že stěžovatel v daňovém řízení neprokázal, že se zdanitelné plnění podle faktur vystavených společností Dekor Stav CZ fakticky uskutečnilo tak, jak bylo ve fakturách deklarováno, a že jej skutečně provedla jmenovaná společnost.

[37] Závěrem NSS shrnuje, že stěžovatel nepřesvědčil finanční orgány o tom, že plnění mu poskytl právě jeden konkrétní, a nikoliv jiný, subjekt (tj. společnost Dekor Stav CZ), proto se správce daně právem zaměřil na činnost toho subjektu, který měl dané plnění poskytnout. Pokud pak i toto zkoumání přineslo jen pochybnosti, nemohlo to vést správce daně k jinému závěru, než že stěžovatel svá tvrzení neprokázal. Stěžovatel jako daňový subjekt musel prokázat konkrétní okolnosti vztahující se ke konkrétnímu obchodnímu případu a bylo jeho povinností vyvrátit všechny pochybnosti, které v souvislosti s ním vznikly. Není věcí finančních orgánů, aby svou činností nahrazovaly tyto povinnosti stěžovatele a za něj zjišťovaly, kdo byl vlastně jeho skutečným dodavatelem. Stěžovatel musí být schopen popsat průběh obchodního případu, na jehož základě nárok uplatňuje, bez jakýchkoli podezřelých nejasností či trhlin. Tato podmínka ale v projednávané věci nebyla splněna. Ani případná dobrá víra stěžovatele není v projednávané věci určující; ani dobrá víra totiž není s to odstranit pochybnosti ohledně skutečného průběhu obchodních

pokračování

případů, které tu i po důkazním řízení přetrvávají (srov. rozsudek NSS ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014-26). Námitky stěžovatele proto důvodné nejsou.

IV. Závěr a náklady řízení

[38] NSS tedy kasační stížnost vyhodnotil jako nedůvodnou a podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. ji zamítl.

[39] O náhradě nákladů řízení rozhodl NSS podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Účastník, který měl ve věci plný úspěch, má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel úspěch neměl a žalovanému žádné náklady s tímto řízením nad rámec běžné činnosti nevznikly

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný.

V Brně dne 6. února 2019

Ondřej Mrákota
předseda senátu