



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci stěžovatele **J. N.**, zastoupeného JUDr. Igorem Velebou, advokátem se sídlem v Brně, Soběšická 151, za účasti **Finančního ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, v řízení o kasační stížnosti podané proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 29. 12. 2005, č. j. 30 Ca 402/2003 – 37,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně (dále též „krajský soud“), kterým soud zamítl jeho žalobu podanou proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále též „správní orgán“) ze dne 25. 9. 2003, č. j. FŘ 110/7946/02-0107, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu Brno IV (dále též „správce daně“) ze dne 22. 7. 2002, č. j. 99209/02/291915/8369, dodatečnému platebnímu výměru č. 1020001142, kterým mu byla dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 ve výši 3 087 890 Kč.

Jako právní důvody kasační stížnosti stěžovatel uvedl důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel spatřuje vady rozsudku v jeho nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem

v předcházejícím řízení, ve vadách řízení spočívajících v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, a dále v nepřezkoumatelnosti spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí. Stěžovatel souhlasí s názorem krajského soudu, že podstatnou otázkou daného případu je, zda důkazy ve věci provedené odůvodňují závěr, že stěžovatel neprokázal faktické uskutečnění předmětných reklamních služeb. Dle názoru stěžovatele z předložených účetních dokladů a následných výpovědí svědků naprosto zřetelně vyplývá, že prokázal faktické uskutečnění předmětných reklamních služeb. Naproti tomu se však správce daně, správní orgán a ani krajský soud nevypořádal se skutečností, že je třeba, aby byl závěr, že daňový subjekt neprokázal uskutečnění těchto reklamních služeb, dostatečně prokázán. Došlo zde pouze k nastolení pochybností ze strany správního orgánu, avšak spisy správce daně, správního orgánu ani krajského soudu neobsahují žádné podklady, ze kterých by zcela jasně vyplývalo, co vedlo správce daně k tvrzení, že k uskutečnění reklamních služeb nedošlo. Stěžovatel se domnívá, že ho správní orgán neoprávněně osočil z neplnění povinností a s využitím toho, že důkazní břemeno je na daňovém subjektu, ponechal na tomto subjektu, aby prokázal opak, přičemž sám nesplnil svoji povinnost, tj. aby své tvrzení, že daňový subjekt neprokázal uskutečnění služeb, dostatečně prokázal. S ohledem na výše uvedené je stěžovatel přesvědčen, že bylo porušeno ust. § 2 odst. 3, § 16 odst. 8, § 31 odst. 2 a § 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Proto navrhl zrušení rozsudku krajského soudu a vrácení věci tomuto soudu zpět k dalšímu řízení.

Správní orgán se ke kasační stížnosti vyjádřil přípisem ze dne 12. 6. 2006, v němž uvedl, že z odůvodnění jeho rozhodnutí, z napadeného rozsudku krajského soudu, tak i z popisu celého daňového řízení je patrné, že uvedené stížní body neobstojí. Správní orgán se shoduje s názorem krajského soudu, že stěžejním v daném případě je, zda důkazy ve věci provedené odůvodňují závěr, že stěžovatel neprokázal faktické uskutečnění předmětných reklamních služeb, tedy zda se předmětné služby fakticky uskutečnily tak, jak uvádí stěžovatel, a tudíž, že se jedná o výdaje, které splňují zákonné náležitosti dle ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), jež zakládají právo na snížení základu daně. Nemůže se proto jednat o jakýkoli výdaj vynaložený stěžovatelem, ale pouze takový výdaj, který tento prokázal a má bezprostřední vazbu na jeho další podnikatelskou činnost. Zda konkrétní důkazní prostředek je tím prostředkem, jímž lze ověřit rozhodné skutečnosti, je dáno věcným vztahem důkazního prostředku k prokazované skutečnosti a jeho schopností takovou skutečnost objektivně doložit. Tento dopad a význam však stěžovatel v předmětné věci nepřipouští. S ohledem na výše uvedené proto správní orgán odmítá stěžovatelem tvrzené porušení ust. § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků, neboť tento odkaz na daný případ nedopadá. Stěžovatel zaměnil neunesení důkazního břemene ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků s tvrzenou nezákonností postupu správce daně při dokazování dle ust. § 31 odst. 8 písm. c) citovaného zákona. Aplikace ust. § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků a tedy přechod důkazního břemene na správce daně nastupuje pouze tehdy, splnil-li daňový subjekt svoje důkazní břemeno, tedy nejen povinnost tvrzení, nýbrž i jeho druhou část, povinnost své tvrzení doložit. V daňovém řízení i za situace, že daňovému subjektu, který splnil povinnost tvrzení i povinnost důkazní, jak nejlépe uměl, se přesto nepodařilo ani nabídnutými a provedenými důkazy prokázat skutečnosti jím tvrzené. Za tohoto stavu však není zbaven svého důkazního břemene. Buď totiž musí nabídnout důkazy přesvědčivější, nebo nést procesní odpovědnost za neunesení důkazního břemene, která se projeví v nepříznivém výsledku pro něj. Správní orgán je přesvědčen, že krajský soud se konkrétně zabýval veškerými důkazními prostředky, stejně tak se vyčerpávajícím způsobem zabýval i přezkoumáním vyhodnocování těchto důkazů ve smyslu ust. § 2 odst. 3

zákona o správě daní a poplatků tak, jak je provedl správní orgán, a teprve na základě uvedeného dospěl k závěru, že stěžovatel neprokázal faktické uskutečnění předmětných reklamních služeb. Namítá-li stěžovatel, že správní orgán pomínul svou povinnost přihlídnout ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo, je faktickým obsahem této námitky nikoli „přihlídnutí“, nýbrž neakceptování deklarovaných tvrzení stěžovatele jako prokázaných, a to podložené argumentací, že správní orgán dostatečně a jednoznačně neprokázal, že k faktickému uskutečnění reklamních služeb nedošlo. Správní orgán napadeným rozhodnutím zcela naplnil dikci ust. § 50 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků tím, že uvedl proč a na základě čeho dospěl k jednoznačnému závěru, že stěžovatelem uvedené reklamní služby nebyly fakticky uskutečněny. Správní orgán se domnívá, že nebyla porušena ani zásada volného hodnocení důkazů, definovaná v ust. § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, protože se vyrovnal se všemi důkazy, které předkládal stěžovatel k doložení svého skutkového tvrzení, žádný důkaz neodmítl, všechny specifikoval včetně skutkových závěrů, které opřel jak o konkrétní skutková zjištění, tak o specifikaci důkazů, ze kterých jednotlivá skutková zjištění vyplývají, a proto měl dostatek důvodů k tomu, aby posoudil doklady předložené stěžovatelem jako nedostatečné pro prokázání těch skutečností, které stěžovatel uváděl v daňovém přiznání. Pokud jde o zásadu volného hodnocení důkazů, zákon nestanoví pravidla a ani stanovit nemůže, neboť hodnocení důkazů je myšlenkový proces. Myšlenkové závěry o pravdivosti důkazů, k nimž správce daně dospěl, proto nepředstavují akt jeho libovůle a nejsou ani věci pouhého osobního dojmu či obecné úvahy. Na základě shora uvedených skutečností má správní orgán za to, kasační stížnost není důvodná, a proto navrhuje, aby ji Nejvyšší správní soud rozsudkem zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu z důvodů v této stížnosti uplatněných a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Dle ust. § 109 odst. 3 s. ř. s. Nejvyšší správní soud je vázán důvody kasační stížnosti; to neplatí, bylo-li řízení před soudem zmatečné [§ 103 odst. 1 písm. c)] nebo bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, anebo je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné [§ 103 odst. 1 písm. d)], jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné.

Dle ust. § 109 odst. 4 s. ř. s. ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí, Nejvyšší správní soud nepřihlíží.

Dle ust. § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků při rozhodování hodnotí správce daně důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo.

Dle ust. § 16 odst. 8, věty sedmé, citovaného zákona při dodatečném stanovení daně správce daně přihlídnou ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny.

Dle ust. § 31 odst. 2 citovaného zákona správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.

Dle ust. § 31 odst. 8 písm. c) citovaného zákona správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.

Dle ust. § 31 odst. 9 citovaného zákona daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Zásadní stížní námitkou stěžovatele je jeho nesouhlas s posouzením právní otázky, zda důkazy ve věci provedené odůvodňují závěr, že neprokázal faktické uskutečnění předmětných reklamních služeb, tedy že předmětné služby se fakticky neuskutečnily a nejedná se o výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu ust. § 24 zákona o daních z příjmů. Proto Nejvyšší správní soud zhodnotil obsah spisu Krajského soudu v Brně.

Podle názoru stěžovatele z předložených účetních dokladů a následných výpovědí svědků naprosto zřetelně vyplývá, že prokázal faktické uskutečnění předmětných reklamních služeb. Naopak ze strany správce daně, správního orgánu a ani krajského soudu nebyl dostatečně prokázán závěr, že daňový subjekt neprokázal uskutečnění těchto reklamních služeb. Stěžovatel se domnívá, že zde došlo pouze k nastolení pochybností ze strany správce daně a správního orgánu, avšak spisy správce daně, správního orgánu ani krajského soudu neobsahují žádné podklady, ze kterých by zcela jasně vyplývalo, co vedlo správce daně k tvrzení, že k faktickému uskutečnění reklamních služeb nedošlo. Z předchozích řízení je dle stěžovatele zcela zřejmé, že se zde jedná pouze o zneužití postavení správního orgánu v daňovém řízení, kdy je fakticky popřena zásada rovnosti účastníků v tomto řízení. Stěžovatel je přesvědčen, že jej správní orgán neoprávněně osočil z neplnění povinností a s využitím toho, že důkazní břemeno je na daňovém subjektu, ponechal na něm, aby prokázal opak, přičemž sám nesplnil svoji povinnost, tj. aby své tvrzení, že daňový subjekt neprokázal uskutečnění služeb, dostatečně prokázal. Z výše uvedeného proto vyplývá, že správní orgán se nevypořádal se svojí zákonnou povinností, která je upravena v ust. § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel dále namítá porušení zásady volného hodnocení důkazů, definované v ust. § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, neboť správce daně i správní orgán pominul svoji povinnost přihlídnout ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. V předložených materiálech správce daně, správní orgán i krajský soud konstatují, že jednání, předložené materiály či svědecké výpovědi jednoznačně nepotvrdily, že k deklarovaným službám skutečně došlo, na druhou stranu ale správce daně neopírá svá tvrzení o jednoznačné důkazní prostředky, které by tvrzení stěžovatele jednoznačně a hodnověrně vyvracely. Ostatně ani dodavatel služeb, paní K., nikdy nepopřel uskutečnění deklarovaných plnění. Jestliže stěžovatel jako daňový subjekt předloží celou řadu důkazních prostředků a správce daně je v rámci volného hodnocení důkazů označí za nevěrohodné k prokázání plnění, je podle názoru stěžovatele na správci daně, aby mu sdělil, jaké důkazní prostředky jsou pro něj k osvědčení deklarovaného plnění přijatelné, přičemž výzvy k dokazování musí být natolik jasné a nepochybné, aby jim mohl vyhovět. O zcela účelovém jednání správce daně pak svědčí skutečnost, že k důkazním prostředkům, které jednoznačně svědčí ve prospěch tvrzení stěžovatele, nepřihlížel s odůvodněním, že mu neumožnil klást otázky svědkům při ústním jednání, a proto tyto důkazní prostředky nebyly získány v souladu se zákonnými ustanoveními. Stěžovatel poukazuje rovněž na nedodržení ust. § 31 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, podle kterého správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji. Toto porušení tkví v tom, že správce daně, správní orgán ani krajský soud zmíněnou vadu daňového řízení, umožnit daňovému subjektu klást svědkům otázky, neodstranil provedením nových místních šetření či výslechem svědků. Učinil tak pouze u paní K., avšak v případě svědeckých výpovědí, které svědčí jednoznačně ve prospěch daňového subjektu, nikoliv. Správce daně tak porušil i ust. § 16 odst. 8 zákona o správě daní poplatků, podle něhož správce daně při dodatečném stanovení daně přihlédne ke všem okolnostem, které byly při

daňové kontrole zjištěny. Správní orgán se v rozporu se zákonem v průběhu celého řízení nesnažil o nestranné, objektivní a úplné zjištění skutečného stavu věci. Svědčí o tom jednak způsob, jak se vypořádal s množstvím důkazů svědčících ve prospěch stěžovatele, kdy je odmítl jako liché či je dokonce použil v jeho neprospěch, když předtím došlo k naprostému nepochopení výpovědi svědka a neporozumění reálnému způsobu, jakým tato činnost (zprostředkování reklamních služeb) skutečně probíhá, ať už se jedná o výpověď pana N., O., V., S. a i paní K. Zjevná jsou nedorozumění hlavně ve výpovědích paní K. a pana N. Ve chvíli, kdy tyto důkazy označil jako nerelevantní pro celé řízení, se nevypořádal s odůvodněním, proč ten který konkrétní důkaz nepoužil, neuvedl jasné a zřetelné důvody, které ho vedly k posouzení každého konkrétního důkazu jako méně či více důležitého či dokonce k jeho znevěrohodnění a následnému nepřihlížení k němu. Stěžovatel nebyl ani vyzván k vysvětlení sporných či nesrozumitelných výpovědí a nebyl ani seznámen s důvody odmítnutí každého konkrétního důkazu, který předložil sám či jiný zúčastněný. Navíc se správce daně opírá o listinu, kterou sama paní K. označila za falsifikát, když popřela svůj podpis na čestném prohlášení. Přesto se touto skutečností správní orgán nezabýval. Na první pohled je též zřejmý nesoulad mezi předběžnou a konečnou zprávou o kontrole daňového subjektu, kdy se správce daně nevypořádal se svou povinností reagovat na zásadní nesouhlas s touto zprávou ze strany daňového subjektu. Správce daně a správní orgán používají zavádějící a nepravdivá tvrzení ohledně počtu reklamou polepených šlapadel. Není pravdivé ani tvrzení krajského soudu, že stěžovatel jiné konkrétní námitky ohledně hodnocení důkazů a nedostatečnosti dokazování nevznese, neboť uvedené lze dovodit z posledního podání stěžovatele, ve kterém navrhuje další provedení důkazů týkajících se pana V. a paní K., kteří již předtím poukazovali na zjevné vady celého řízení. Správce daně, správní orgán a ani krajský soud se nevypořádal se skutečností, že provedené důkazy nebyly zhodnoceny v souladu s logikou, když správce daně ve stejném řízení při stejných důkazech uznal za prokázané marketingové analýzy, správní orgán přesunul příjmy stěžovatele z příjmů upravených § 7 zákona o správě daní a poplatků do § 10 citovaného zákona, ale odběratelům je uznal jako prokázané i jako daňově uznatelné, což by však u příjmů podléhajících ust. § 10 citovaného zákona nebylo možné. V tomto směru celé předchozí rozhodování trpí vadou, kdy je naprosto nepřezkoumatelné a zakládá se na nesprávném posouzení celé věci, kdy skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti nebyly v rozporu se zákonem zjištěny co nejúplněji a nebylo k nim přihlédnuto. Správce daně vysvětlil východiska pro své rozhodnutí poukazáním pouze na některé části výpovědi a doslova „zatajením“ výpovědí, resp. jejich částí, které by mohly být pro správce daně nevhodné. V souvislosti s výše zmíněným je také nutno upozornit na skutečnost, že správce daně v rámci probíhajícího daňového řízení překročil rozsah zákonného rámce důkazního břemene, když po daňovém subjektu požadoval prokázání skutečností, které se týkají jiného daňového subjektu, paní K., neboť stěžovatel nemá a nemůže mít k dispozici doklady o tom, že jiný subjekt zajistil práci, na kterou byl objedнан. Stěžovatel má své účetní doklady a jinou povinnou evidenci v naprostém pořádku a nemůže mu být na újmu skutečnost, že vešel v obchodní styk se subjektem, který není schopen svá tvrzení doložit a prokázat uskutečnění zakázky (reklamních služeb). Proto navrhl zrušení rozsudku krajského soudu a vrácení věci tomuto soudu zpět k dalšímu řízení.

V této věci považuje Nejvyšší správní soud za nezbytné uvést, že k problematice důkazního břemene v daňovém řízení se již dříve vyslovil ve své judikatuře (např. rozsudek ze dne 10. 2. 2005, č. j. 2 Afs 90/2004 - 70, publikovaný pod č. 794/2006 Sb. NSS), z níž vyplývá, že základní podmínkou daňové uplatnitelnosti výdaje je, aby byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení příjmu. Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i ohledně jeho účelu nese poplatník, tedy stěžovatel. Proto pokud tento daňový subjekt v daňovém řízení neunese důkazní břemeno, které jej stíhá,

znamená to, že se z jím tvrzených skutečností nevychází, přičemž tato okolnost umožňuje správci daně uložit mu povinnost zaplatit daň ve vyšší částce, než by odpovídalo údajům jím uvedeným v daňovém přiznání. Je tak zcela na poplatníkovi, který požaduje odečtení výdajů (nákladů) vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů v jím prokázané výši ze základu daně, aby tento svůj nárok prokázal, aby tedy prokázal faktické uskutečnění předmětných reklamních služeb. Správce daně proto postupoval v souladu se zákonem, když vyzval stěžovatele výzvou ze dne 16. 10. 2003, č. j. 114750/03/110933/3958, k prokázání skutečností rozhodných pro správné stanovení daně. Ve výzvě přesně specifikoval své pochybnosti i požadavky, jaké doklady požaduje předložit a které skutečnosti požaduje prokázat, přičemž nechal zcela na stěžovateli, jaké další důkazy zvolí či předloží. Není však povinností správce daně vyzvat daňový subjekt k předložení konkrétně specifikovaného důkazního prostředku, jak se chybně domnívá stěžovatel. Nesprávný je rovněž závěr stěžovatele, že po něm správce daně požadoval prokázání skutečností, které se týkají jiného daňového subjektu, paní K., neboť správce daně vyžadoval toliko prokázání dodávek stěžovatele od paní K., kdy prokázání tohoto výdaje stěžovatele je součástí jeho důkazního břemene. Vzhledem k tomu, že okolnosti předvídané ve výše citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu nastaly i v tomto případě, neboť stěžovatel neprokázal realizaci předmětné služby, zdůrazňuje Nejvyšší správní soud názor krajského soudu, že správce daně i správní orgán postupoval v souladu se zákonem, když za uvedené důkazní situace hodnotil důkazní prostředky tak, že neprokazují tvrzení stěžovatele a ten tedy neunesl důkazní břemeno ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků. V dalším Nejvyšší správní soud v této stížní námitce odkazuje na výstižné odůvodnění napadeného rozsudku, s nímž se zcela ztotožňuje. Nejvyšší správní soud nesouhlasí ani s námitkou týkající se porušení zásady volného hodnocení důkazů, zakotvené v ust. § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Tato zásada spočívá v tom, že nejsou stanovena pravidla, pokud jde o míru důkazů potřebných k prokázání dokazované skutečnosti, a v tom, že není stanovena důkazní síla (věrohodnost) každého důkazního prostředku. Správce daně proto zhodnotí důkazy podle svého volného, tj. zákonem neupraveného, uvážení, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přičemž současně přihlédne ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. A protože z odůvodnění rozhodnutí lze jednoznačně zjistit, zda a jaké všechny důkazy byly provedeny, jak byly hodnoceny a proč byly odmítnuty, nemohlo dojít k porušení citované zásady. Skutečnost, že správce daně zhodnotil stěžovatelem předložené důkazy jako neprokazující daňově relevantní skutečnosti (uskutečnění předmětných reklamních služeb), nemá za následek porušení citované zásady ani neznamená nepochopení výpovědí svědků (pana N., O., V. či paní K.), ale souvisí s neunesením důkazního břemene ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků.

Nejvyšší správní soud nepovažuje za důvodnou ani námitku týkající se porušení ust. § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků a tam stanovené povinnosti správce daně přihlédnout ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Nejvyšší správní soud se naopak ztotožňuje s názorem správního orgánu projeveným ve vyjádření ke kasační stížnosti, že faktickým obsahem této námítky je nikoli „přihlédnutí“, nýbrž neakceptování deklarovaných tvrzení stěžovatele jako prokázaných, a to podložené argumentací, že správní orgán dostatečně a jednoznačně neprokázal, že k faktickému uskutečnění reklamních služeb nedošlo. A protože je tato námitka opřena o stejnou argumentaci, jakou stěžovatel použil ve vztahu k tvrzenému porušení zásady volného hodnocení důkazů a neunesení důkazního břemene, odkazuje Nejvyšší správní soud na podrobné odůvodnění výše citovaných námitek. Pokud jde o tvrzený nesoulad mezi předběžnou a konečnou zprávou o kontrole daňového subjektu, kdy se správce daně neměl vypořádat se svou povinností reagovat na zásadní nesouhlas s touto zprávou ze strany stěžovatele, dospěl Nejvyšší správní soud ke stejnému závěru jako krajský soud, a to, že z protokolu ze dne 10. 6. 2002, č. j. 97935/02/291933/0631,

o projednání zprávy o kontrole vyplývá, že stěžovatel pouze prohlásil, že se závěry správce daně zásadně nesouhlasí, neuplatnil tedy žádnou konkrétní výhradu ke zjištěným výsledkům, na kterou by mohl správce daně reagovat a nepožadoval ani, aby mu pro seznámení se zprávou bylo poskytnuto více času. Tuto námitku neuplatnil stěžovatel ani v odvolání proti rozhodnutí správce daně. Postup správního orgánu proto byl v souladu s ust. § 50 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, když se zmíněnou okolností nezabýval.

Tvrzeními stěžovatele, že správce daně a správní orgán používají zavádějící a nepravdivá tvrzení ohledně počtu reklamou polepených šlapadel a dále, že není pravdivé ani tvrzení krajského soudu, že stěžovatel jiné konkrétní námitky ohledně hodnocení důkazů a nedostatečnosti dokazování nevznosl, neboť uvedené lze dovodit z posledního podání stěžovatele, se Nejvyšší správní soud pro jejich neurčitost nezabýval.

Námitkami stěžovatele týkajícími se porušení ust. § 31 odst. 8 písm. c) a ust. § 31 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků spočívajícími v neprovedení nových místních šetření a výsledků svědků, a dále uznáním příjmů dodavatelů, které však byly u stěžovatele hodnoceny jako ostatní příjem ve smyslu ust. § 10 zákona o daních z příjmů, jako prokázaných i jako daňově uznatelných, se Nejvyšší správní soud s ohledem na ust. § 109 odst. 4 s. ř. s. pro jejich novost nezabýval.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost jako důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s ust. § 120 s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Správnímu orgánu dle obsahu spisu náklady řízení nevznikly, proto soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 31. května 2007

JUDr. Radan Malík
předseda senátu