



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobce: **POKORNÝ TEAM, s. r. o.**, se sídlem Drásov 205, Dlouhá Lhota, zast. Mgr. Ing. Janem Drobným, advokátem se sídlem Thámova 402/4, Praha 8, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Praze**, Žitná 12, Praha 2, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 2. 2009, č. j. 11 Ca 175/2007 – 60,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost se zamítá.**
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností napadeným rozsudkem Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) zamítl žalobu žalobce (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí žalovaného ze dne 17. 5. 2007, č. j. 3295/07-1300-204964, kterým žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu v Příbrami (dále jen „správce daně“) ze dne 17. 5. 2006, č. j. 53256/06/063911/2070. Tímto rozhodnutím správce daně doměřil stěžovateli daň z přidané hodnoty ve výši 7314 Kč za zdaňovací období duben 2001.

V kasační stížnosti stěžovatel namítá, že skutkový stav, ze kterého vycházel městský soud, nemá oporu v provedeném dokazování. Stěžovatel má za to, že celé daňové

řízení bylo vedeno jednostranně, a to požadováním vysvětlení určitých věcí po stěžovateli, aniž by byla ověřena validita a věrohodnost získaných důkazů. Svědek Š. jednou uvedl, že za vozidlo zaplatil 170 000 Kč (jeho výpověď ze dne 8. 11. 2005), podruhé 140 577,76 Kč (90 000 Kč a 2800 DEM). Žádným z orgánů však nebyla přezkoumávána věrohodnost tohoto pro věc klíčového svědka. K tomu stěžovatel doplňuje, že pokud vystavil daňový doklad na částku 100 000 Kč a tento předal panu Š., aby si vyřídil převod vozidla na dopravním inspektorátu, musel svědek zákonitě namítnout, že za vozidlo nezaplatil 100 000 Kč, ale částku jinou, což se však nestalo. Svědek lže, pokud popírá, že fakturu za prodej nikdy neobdržel. Vozidlo nemohlo být bez faktury přihláшено na dopravním inspektorátu. Stěžovatel shledává administrativní pochybení na jeho straně, pokud si nenechal podepsat stvrzenku na vrácení jím předávané hotovosti (90 000 Kč a 2800 DEM). Stěžovatel zdůrazňuje, že se tak stalo, i když převzetí nebyla účastna žádná jiná osoba. Navíc je dle stěžovatele nelogické, aby pan Š. předával hotovost 25. 1. 2001, aby bylo vozidlo stěžovatelem přivezeno z Belgie až dne 29. 1. 2001, když jak sám svědek uvádí, již jednou v Belgii byl a vozidlo si tam vybral. Správce daně nezjišťoval a svědek nevysvětlil, proč si v Belgii svědek sám auto nekoupil. Správce daně se taktéž vůbec nevypořádal, proč byla vystavena faktura č. 2138 až dne 8. 4. 2001.

Stěžovatel napadá postup správce daně, který vycházel z částky 140 577,76 Kč a nikoli z částky jiné, kterou svědek také uvedl. Správce daně neposuzoval věrohodnost výpovědi svědka. Bezmezně tomuto uvěřil, avšak bez jakéhokoliv odůvodnění. Z napadeného rozsudku pak není zřejmé, proč městský soud dal za pravdu správci daně.

Skutkový stav byl zjištěn v rozporu s § 2 odst. 3, 7 a § 31 odst. 2, 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Není tedy správný postup správce daně, když opakovaně daňový subjekt vyzývá ke sdělení požadované informace a předložení důkazů a pokud nejsou tyto předloženy, uzavře že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno.

Napadený rozsudek trpí dle stěžovatele i právními vadami, neboť soud opomněl posoudit výše zmiňovaná ustanovení daňového řádu. Soud pouze jednostranně přitaká žalovanému.

Dále stěžovatel namítá, že nebylo řádně zdůvodněno, proč bylo zrušeno rozhodnutí FÚ Příbram ze dne 23. 8. 2006 o zastavení odvolacího řízení. Lze se tak oprávněně domnívat, že se tak stalo v důsledku nějakého blíže nespecifikovaného pochybení. Následným postupem se tak orgány snaží zakrýt tuto vadu řízení. Libovůle správce daně je tak zjevná a nezpochybnitelná.

Stěžovatel navrhuje napadený rozsudek zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný se ke kasační stížnosti vyjádřil dne 21. 8. 2009. Uvádí, že v průběhu daňové kontroly byl šetřen obchodní případ týkající se prodeje vozu Renault Laguna panu Š. Stěžovatel potvrdil do protokolu ze dne 16. 1. 2006, že od pana Š. obdržel finanční prostředky ve výši 90 000 Kč a 2380 DEM na nákup vozidla. Přijetí částky potvrzuje stvrzenka podepsaná stěžovatelem. Správce daně vyslechl pana Š., který do protokolu dne 8. 11. 2005 vypověděl, že zaplatil za auto asi 170 000 Kč. Svou výpověď upřesnil odkazem na

fotokopii stvrzenky. Stěžovatel se výsledku nezúčastnil. K výpovědi svědka stěžovatel uvedl, že panu Š. dovezl auto, které se mu nelíbilo, nevzal si ho a z tohoto důvodu mu byla vrácena celá částka. Na vrácení peněz stěžovatel výdajový doklad nevystavil. Poté stěžovatel s panem Š. odjeli do Belgie, kde stěžovatel od belgického subjektu nakoupil auto značky Renault Laguna. Stěžovatel vystavil fakturu č. 2138 na celkovou částku 100 000 Kč, kterou od pana Š. spolu s provizí ve výši 3000 Kč přijal. Žalovaný prověřoval tvrzení stěžovatele, přičemž zjistil, že v databázi centrálního registru JCD je zaneseno, že automobil Renault Laguna byl do celního režimu propuštěn dne 30. 1. 2001. V databázi stěžovatelem tvrzený předchozí dovoz výše uvedeného automobilu zjištěn nebyl. Žalovaný uzavřel, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno, neboť žádným způsobem neprokázal svá tvrzení ohledně výše přijaté částky a způsobu dovozu vozidla.

Odvolání, které stěžovatel uplatnil proti dodatečnému platebnímu výměru neobsahovalo požadované náležitosti. Stěžovatel byl proto vyzván k jejich doplnění. Protože tak neučinil, správce daně odvolací řízení rozhodnutím ze dne 19. 7. 2006 zastavil. Proti rozhodnutí o zastavení řízení se stěžovatel odvolal. Stěžovatel poté následně dne 21. 8. 2006 do protokolu odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru doplnil. Rozhodnutí o zastavení řízení bylo zrušeno. Žalovaný má za to, že tento postup není nezákonný a s odkazem na ustanovení § 32 odst. 11 daňového řádu uvádí, že rozhodnutí nemuselo být odůvodněno.

Žalovaný navrhuje kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Ze správního spisu vyplynulo, že správce daně dne 19. 3. 2004 zahájil u stěžovatele daňovou kontrolu na daň z přidané hodnoty za rok 2001. Součástí kontroly byl i obchodní případ - prodej vozidla Renault Laguna panu M. Š. K tomuto prodeji doložil stěžovatel fakturu č. 2138 ze dne 8. 4. 2001 na částku 100 000 Kč. Kupující pan Š. do protokolu dne 8. 11. 2005 vypověděl, že za vůz zaplatil asi 170 000 Kč a předložil stvrzenku ze dne 25. 1. 2005, podle které stěžovatel převzal od svědka 2830 DEM a 90 000 Kč. K provedené svědecké výpovědi se stěžovatel vyjádřil dne 16. 1. 2006. Uvedl, že částky na stvrzence převzal a následně po zakoupení vozidla provedl finanční vyrovnání a rozdíl oproti záloze na nákup vozidla vrátil. Žádné důkazní prostředky k tomuto tvrzení nedoložil. Správce daně tak uzavřel, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno ohledně tvrzených skutečností a proto stěžovateli dodatečně vyměřil daň z přidané hodnoty ve výši 7314 Kč. Stěžovatel v odvolání znovu tvrdil, že převzal od pana Š. 2890 DEM a 90 000 Kč a poté auto přivezl. Auto se panu Š. nelíbilo, nevzal si ho a z tohoto důvodu mu byla vrácena celá částka. Na vrácení peněz stěžovatel výdajový doklad nevystavil. Spolu s panem Š. stěžovatel odjel do Belgie, kde si auto svědek sám vybral a zaplatil. Faktura však byla vystavena na stěžovatele. Stěžovatel dále tvrdil, že od pana Š. obdržel pouze 3000 Kč jako provizi za dovezení a přihlášení auta. Žalovaný stěžovatele následně vyzval, aby svá tvrzení doložil. Výzvě stěžovatel nevyhověl. Proto žalovaný dne 17. 5. 2007 odvolání stěžovatele jako nedůvodné zamítl. Setrval na názoru správce daně o tom, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno ohledně výše přijaté úplaty deklarované na faktuře č. 2138. Stěžovatel proti rozhodnutí o zamítnutí odvolání brojil žalobou, kterou městský soud jako nedůvodnou kasační stížností napadeným rozsudkem zamítl.

Nejvyšší správní soud nejprve přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného rozsudku (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 s. ř. s.).

Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v rozsahu uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost stěžovatel podává z důvodu nesprávného posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), uplatňuje též kasační důvod dle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., neboť má za to, že zjištěný skutkový stav nemá oporu v provedeném dokazování a namítá nepřezkoumatelnost rozsudku ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

V kasační stížnosti stěžovatel namítá, že skutkový stav, ze kterého vycházel městský soud, nemá oporu v provedeném dokazování. Stěžovatel má za to, že celé daňové řízení bylo vedeno jednostranně, a to požadováním vysvětlení určitých věcí po stěžovateli, aniž by byla ověřena validita a věrohodnost získaných důkazů. Správce daně neposuzoval věrohodnost výpovědi svědka. Bezmezně tomuto uvěřil, avšak bez jakéhokoliv odůvodnění. Z napadeného rozsudku pak není zřejmé, proč městský soud dal za pravdu správci daně.

Stěžovatel dále napadá postup správce daně, když opakovaně daňový subjekt vyzýval ke sdělení požadované informace a předložení důkazů a pokud nebyly tyto předloženy, uzavřel, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno.

Námítky stěžovatele nejsou důvodné.

Nejvyšší správní soud setrvale judikuje, že důkazní břemeno je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně. Úprava důkazního břemene v daňovém řízení vyplývá z ustanovení § 31 odst. 8 a 9 daňového řádu. *„Daňové řízení je ovládáno zásadou, že každý daňový subjekt má povinnost jednak přiznat daň (břemeno tvrzení) a rovněž i povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Důkazní břemeno nastává na straně daňového subjektu tehdy, když správce daně vyjádří relevantní pochybnosti o tvrzení daňového subjektu, ten je pak povinen tvrzené skutečnosti prokázat. (...) Důkazní břemeno, které stěžovatele ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní stíhá, nelze přenášet s poukazem na § 31 odst. 8 cit. zákona na správce daně. Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na toto ustanovení dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za stěžovatele; přitom v případě, že tak neučinil dospět k závěru, že rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění.“* (viz. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 – 72, dostupný z www.nssoud.cz). Z rozsudku zdejšího soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 – 125, publikovaného pod č. 1022/2007 Sb. NSS, se rovněž podává, že *„[d]aňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí.“* K této otázce se opakovaně vyjádřil i Ústavní soud; a to například v nálezu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05,

dostupném z <http://nalus.usoud.cz>, kde konstatoval, že „*úprava důkazního břemene obsažená v zákoně ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, představuje v oblasti veřejného práva ještě ústavně konformní průlom do ústavněprávní ochrany autonomie jednotlivce, tedy omezení autonomní sféry jednotlivce, do níž je veřejné moci umožněno zasahovat z důvodu existence určitého a ústavně aprobovaného veřejného zájmu. V daném případě je oním zájmem zájem na stanovení, vyměření a výběru daně, který je z hlediska ochrany vlastnického práva aprobován čl. 11 odst. 5 Listiny, podle něhož lze daně a poplatky stanovovat toliko na základě zákona.*“ Je to tedy daňový subjekt, kdo je povinen prokazovat veškeré údaje uvedené v daňovém přiznání (§ 31 odst. 9 daňového řádu).

V daňovém řízení je rozsah dokazování předurčen skutečnostmi tvrzenými daňovým subjektem. Daňový subjekt je povinen prokazovat údaje uvedené v daňovém přiznání (§ 31 odst. 9 daňového řádu) a v průběhu daňové kontroly předkládat na požádání důkazní prostředky, které prokazují správnost přiznané daňové povinnosti a pravdivost tvrzení v průběhu daňové kontroly (§ 16 odst. 2 písm. c) a e) citovaného zákona].

Z provedeného daňového řízení bylo zjištěno, že stěžovatel vystavil dne 8. 4. 2001 fakturu č. 2138 na částku 100 000 Kč pro odběratele pana Š. za prodej osobního automobilu Renault Laguna. Z faktury odvedl v příslušném zdaňovacím období daň ve výši 18 032,80 Kč. Ve smyslu výše uvedeného § 31 odst. 9 daňového řádu bylo na stěžovateli, aby prokázal, že odvedená daň z přidané hodnoty odpovídá přijaté úplatě. Kupující pan Š. dne 8. 11. 2005 vypověděl, že částka zaplacená stěžovateli za prodej vozu činila asi 170 000 Kč a předložil stvrzenku ze dne 25. 1. 2001, podle které stěžovatel převzal od svědka 2830 DEM a 90 000 Kč. K provedené svědecké výpovědi se stěžovatel vyjádřil dne 16. 1. 2006. Uvedl, že částku přijal a následně svědkovi vrátil, neboť se mu přivezené auto nelíbilo.

V tomto rozsahu pak bylo vedeno i dokazování. Správce daně poskytl stěžovateli dostatečný prostor na to, aby prokázal svá tvrzení. Stěžovatel však výzvam správce daně nevyhověl a žádné doklady k prokázání svých tvrzení nedoložil. Za této situace je závěr žalovaného o neunesení důkazního břemene stěžovatelem na místě, neboť stěžovatel žádným způsobem neprokázal, že by přijatou částku vrátil. Účelem dokazování v předmětném daňovém řízení bylo, aby stěžovatel prokázal, že jeho účetnictví odůvodňuje odvedení daně ve výši odpovídající vystavené faktuře. Stěžovatel neunesl důkazní břemeno ohledně tvrzení o vrácení přijaté částky z důvodu reklamace automobilu panem Š., ani tvrzení o následném dovozu automobilu nového. Žádné důkazy, jež by osvědčovaly skutečnosti uváděné stěžovatelem, správci daně ani žalovanému předloženy nebyly. Stěžovatel tak zůstal pouze v rovině tvrzení. Obdobně tak činí v kasační stížnosti, když zdůrazňuje, že přijatou úplatu vrátil, i když vrácení nebyla účastna žádná jiná osoba.

Pokud v projednávané věci po celou dobu daňové kontroly a následně i v řízení odvolacím stěžovatel shodně se svědkem tvrdil, že částku 2830 DEM a 90 000 Kč za nákup přijal, nebylo na místě, aby byla tato skutečnost předmětem dalšího dokazování. Obdobně nebyl správce daně ani žalovaný povinen posuzovat v žalobě tvrzenou nevěrohodnost svědka, neboť sám stěžovatel příslušný návrh neučinil a v průběhu daňového řízení nevyšly najevo žádné skutečnosti, jež by věrohodnost svědka pana Š. zpochybňovaly. Nejvyšší správní soud v této souvislosti konstatuje, že svědecká výpověď je důkazním prostředkem

sama o sobě a svědek tedy nemusí prokazovat skutečnosti, o nichž vypovídal, nějakým dalším důkazním prostředkem.

Věřohodnost svědka pana Š. a pravdivost jeho výpovědi, s odkazem na jeho výpověď učiněnou při hlavním líčení ve věci vedené u Okresního soudu v Příbrami pod sp. zn. 3 T 25/2007 ve dnech 19. - 22. 6. 2007, stěžovatel poprvé zpochybnil až v podané žalobě.

Námítky vztahující se k hlavnímu líčení vedenému u Okresního soudu v Příbrami ve dnech 19. - 22. 6. 2007 ve věci 3 T 25/2007 označil městský soud s odkazem na § 75 odst. 1 s. ř. s. za nedůvodné, neboť hlavní líčení se konalo až po vydání žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný tak nemohl reagovat na okolnosti, které v průběhu líčení mohly vyjít najevo. Proto námítky týkající se hlavního líčení nemohou mít místo v rámci soudního přezkumu, nýbrž pouze v rámci mimořádných opravných prostředků.

V kasační stížnosti stěžovatel výslovně tento posledně uvedený právní závěr městského soudu nenapadá, Nejvyšší správní soud má přesto potřebu se k tomuto právnímu závěru městského soudu vyjádřit.

S postupem městského soudu, který nevěrohodnost svědka ve vztahu k jeho výpovědi učiněné v hlavním líčení konaném ve dnech 19. - 22. 6. 2007 ve věci vedené u Okresního soudu v Příbrami pod sp. zn. 3 T 25/2007 odmítl posoudit s odkazem na ustanovení § 75 s. ř. s., Nejvyšší správní soud nesouhlasí.

Dle § 75 odst. 1 s. ř. s. při přezkouvání rozhodnutí vychází soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.

Dle § 77 odst. 2 s. ř. s. v rámci dokazování může soud zopakovat nebo doplnit důkazy provedené správním orgánem, neupraví-li zvláštní zákon rozsah a způsob dokazování jinak. Soud jím provedené důkazy hodnotí jednotlivě i v jejich souhrnu i s důkazy provedenými v řízení před správním orgánem a ve svém rozhodnutí vyjde ze skutkového a právního stavu takto zjištěného.

Nejvyšší správní soud v této souvislosti dále odkazuje na rozsudek ze dne 28. 3. 2007, č. j. 1 As 32/2006 - 99, dle kterého, „soud při svém rozhodování nesmí být omezen ve skutkových otázkách jen tím, co zde našel správní orgán, a to ani co do rozsahu provedených důkazů, ani jejich obsahu a hodnocení ze známých hledisek závažnosti, zákonnosti a pravdivosti. Soud tedy zcela samostatně a nezávisle hodnotí správnost a úplnost skutkových zjištění učiněných správním orgánem a zjistí-li přitom skutkové či (procesně) právní deficiency, může reagovat jednak tím, že uloží správnímu orgánu jejich odstranění, nahrazení či doplnění, nebo tak učiní sám“.

V rozsudku ze dne 28. 4. 2005, č. j. 5 Afs 147/2004 - 89 Nejvyšší správní soud pak dospěl k závěru, že „ustanovení § 77 s. ř. s. zakládá nejenom pravomoc soudu dokazováním upřesnit, jaký byl skutkový stav, ze kterého správní orgán ve svém rozhodnutí vycházel, ale také pravomoc dalšími důkazy provedenými a hodnocenými nad tento rámec zjistit nový skutkový

stav jako podklad pro rozhodování soudu v rámci plné jurisdikce. Přitom soud zváží rozsah doplňování dokazování tak, aby nenabrazoval činnost správního orgánu.“

Ve smyslu výše uvedeného nemůže obstát kategorický závěr městského soudu o nepoužitelnosti výše zmiňovaných protokolů vyhotovených po vydání napadeného rozhodnutí. Pokud svědek v rámci hlavního líčení vypovídal o skutečnostech, jež se odehrály v průběhu roku 2001, nejde o nový skutkový stav ve smyslu ustanovení § 75 s. ř. s. Svědek naopak v daném případě objasňuje či upřesňuje skutkový stav, který byl pro rozhodnutí o doměření daně rozhodný. Nelze vyloučit případy, kdy by správce daně vycházel při zjišťování skutkového stavu z výpovědi svědka učiněné v daňovém řízení, přičemž právě tato výpověď by byla stěžejní ve vztahu k doměření daně a následně by v rámci jiného řízení svědek vypovídal zcela odlišně, čímž by byla jeho věrohodnost zpochybněna. V daném případě, kdy hlavní líčení sice proběhlo v době po vydání rozhodnutí, avšak ve lhůtě pro podání žaloby, a stěžovatel uplatnil námitky v žalobě, mohl a měl městský soud ve smyslu ustanovení § 77 s. ř. s. doplnit dokazování a tvrzenou nevěrohodnost posoudit. Městskému soudu nic nebránilo, aby v rámci plné jurisdikce, pokud by shledal tvrzené rozpory ve výpovědích, za účelem jejich odstranění, svědka vyslechnout a podle zjištěného stavu rozhodnout. Pokud by věrohodnost svědků byla až výsledkem učiněným po vydání žalobou napadeného rozhodnutí zpochybněna, nebylo by na místě žalobci vyčítat, že příslušnou námitku nevznnesl již v průběhu daňového řízení, neboť o této mít povědomost nemohl.

Nejvyšší soud se dále zabýval tím, zda toto pochybení mohlo mít v projednávané věci vliv na zákonnost napadeného rozsudku a dospěl k závěru, že nikoli. Vychází přitom z toho, co sám stěžovatel uvedl v žalobě a z čeho vyvozuje nevěrohodnost svědka M. Š. v daňovém řízení na základě jeho svědectví v uvedené trestní věci. V trestní věci svědek podle stěžovatele uvedl, že „auto jsem koupil v autobazaru v Dlouhé Lhotě u pana P...“ V tomto jeho tvrzení spatřuje stěžovatel nevěrohodnost svědka v daňovém řízení. V tom, v čem stěžovatel spatřuje podstatné rozdíly ve výpovědích svědka, však nespátřuje rozdíly Nejvyšší správní soud, a to s poukazem na obsah výpovědi svědka M. Š. obsažené v daňovém spisu. Dne 8. 11. 2005 svědek před správcem daně vypověděl, že auto Renault Laguna si zakoupil od pana P., auto si vybral v Belgii, pan P. ho dovezl a on panu P. zaplatil kupní cenu v DEM a Kč s odvoláním na stvrzenku o tom panem P. vystavenou.

Stěžovatel se mylně domnívá, že není správný postup správce daně, když opakovaně daňový subjekt vyzýval k předložení důkazů a pokud nebyly tyto předloženy, uzavřel že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno. Takový postup je naopak plně v souladu se zásadami dokazování v daňovém řízení. Nejvyšší správní soud uzavírá, že městský soud nepochybil, pokud setrval na názoru žalovaného o neunesení důkazního břemene stěžovatelem, když závěry žalovaného mají oporu v provedeném dokazování. V průběhu daňového řízení bylo zjištěno a prokázáno, že stěžovatel převzal od svědka 2830 DEM a 90 000 Kč na nákup automobilu Renault Laguna. Stěžovatel k předmětnému obchodnímu případu vystavil fakturu č. 2138 a odvedl daň z částky nižší, to je ze 100 000 Kč. Současně se stěžovateli nepodařilo prokázat, že přijatou úplatu vrátil.

Dále stěžovatel namítá, že nebylo řádně zdůvodněno, proč bylo zrušeno rozhodnutí FÚ Příbram ze dne 23. 8. 2006 o zastavení odvolacího řízení. Lze se tak oprávněně

domnívat, že se tak stalo v důsledku nějakého blíže nespecifikovaného pochybení. Následným postupem se tak orgány snaží zakrýt tuto vadu řízení. Libovůle správce daně je tak zjevná a nezpochybnitelná. Stejnou námitku vznesl stěžovatel v žalobě. Městský soud tuto posoudil a dospěl k závěru, že ve zrušení rozhodnutí o zastavení odvolacího řízení z důvodů doplnění chybějících náležitostí odvolání nelze shledat procesní vadu, protože naopak vydáním tohoto rozhodnutí byla žalobci práva rozšířena a byl mu dán prostor uplatnit námitky v odvolacím řízení.

S názorem městského soudu lze souhlasit, neboť práva stěžovatele nemohla být výše uvedeným rozhodnutím nijak zkrácena. Nadto je Nejvyšší správní soud nucen konstatovat, že rozhodnutí o zastavení řízení mohl stěžovatel, pokud s jeho vydáním nesouhlasil a považoval jej za nezákonné, napadnout opravnými prostředky a následně se bránit samostatnou žalobou. Dle rozsudku č. j. 1 Afs 86/2004 ze dne 26. 10. 2005 Nejvyššího správního soudu „*kategorii rozhodnutí o zastavení řízení podle § 27 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nelze paušálně vyloučit ze soudního přezkumu proto, že nenaplní znaky rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Soud je povinen v každém jednotlivém případě zkoumat, zda se takové rozhodnutí dotýká subjektivních práv či povinností žalobce, a to včetně těch, jež pramení v ústavním či v mezinárodním právu; v pochybnostech je na místě přijmout závěr ve prospěch soudního přezkumu.*“

Pokud jde o námitku stěžovatele, dle které správce daně neodůvodnil, proč při doměření daně vycházel z částky 140 577,76 Kč a nikoli z částky jiné, kterou svědek také uvedl, tato nebyla v průběhu soudního řízení zmíněna a tvoří z tohoto pohledu novum ve smyslu § 109 odst. 4 s. ř. s. Nejvyšší správní soud ve smyslu výše citovaného ustanovení nepřihlížel při rozhodování ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud tedy neshledal naplnění kasačního důvodu ve smyslu § 103 odst. 1 psím. a), b), a d) s. ř. s. a proto kasační stížnost v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému, který byl v řízení úspěšný, náklady řízení nevznikly, resp. je neúčtoval. Proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 29. ledna 2010

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu

