



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Filipa Dienstbiera v právní věci žalobce: **S. Ch.**, zastoupen Mgr. Martinou Šamlotovou, advokátkou se sídlem Příkop 8, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 30. 3. 2015, č. j. 9308/15/5200-10422-707678, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 13. 4. 2017, č. j. 30 Af 25/2015 - 55,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci a rekapitulace řízení

[1] Dodatečným platebním výměrem ze dne 7. 11. 2012, č. j. 371351/15/290913709235, Finanční úřad Brno III (dále též „správce daně“) žalobci doměřil daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 ve výši 1.854.753 Kč, daňový bonus ve výši -34.812 Kč a sdělil penále z doměřené daně ve výši 377.913 Kč. Správce daně na základě provedené daňové kontroly zjistil připsané platby na bankovních účtech žalobce, které nebyly zdaněny. Vyzval proto žalobce, aby prokázal, že předmětné bankovní transakce nebyly předmětem daně z příjmů fyzických osob, případně byly od daně osvobozeny. Žalobce na

tuto výzvu nijak nereagoval, správce daně proto vydal výše popsanyý dodatečný platební výměr.

[2] Žalovaný v záhlaví popsanyým rozhodnutím změnil rozhodnutí správce daně co do výše doměřené daně (1.443.018 Kč) a penále (295.566 Kč).

[3] Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou u Krajského soudu v Brně, který ji v záhlaví označeným rozsudkem zamítl.

[4] Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že žalobce neunesl své důkazní břemeno ohledně prokázání tvrzení, že platby připsané na jeho bankovní účty nejsou předmětem daně z příjmů fyzických osob (resp. jsou od ní osvobozeny), což jde plně k jeho tíži. V rámci prvostupňového řízení byl žalobce procesně pasivní (zejména v navrhování důkazů). Pokud žalobce v odvolacím řízení navrhoval výsledky svědků, musel tyto osoby dostatečně identifikovat, neboť možnost správce daně provést důkazní prostředek navržený daňovým subjektem je obecně limitována poskytnutými údaji. Nelze tak přičítat k tíži žalovaného, že se mu nepodařilo vyhledat některé nedostatečně identifikované svědky. I přes nedostatečnou identifikaci svědků ze strany žalobce daňové orgány vyvinuly značné úsilí pro rozklíčování žalobcem tvrzeného skutkového stavu (podle žalobce se v případě obnosů připsaných na jeho účty mělo jednat o vrácení krátkodobých bezúročných půjček od fyzických osob).

[5] Z 23 osob, které se podařilo vyslechnout, šest osob uvedlo, že si od žalobce peníze nepůjčily, nebo že si to nepamatují, v jednom případě svědek dokonce uvedl, že žalobci vyplácel provize za uzavřené smlouvy o pojištění. Tato tvrzení dle krajského soudu žalobci nijak nesvědčí, neboť vůbec neprokazují jeho skutková tvrzení. Dalších 17 svědků uvedlo, že se jednalo o půjčky, ale 4 z nich uvedli, že si sice od žalobce půjčili, ale fakticky vrátili více (což odpovídá úrokům z poskytnutých půjček). Žalobci se v 10 případech na jeho účet připsaných částek nepodařilo unést důkazní břemeno, neboť byly zjištěny skutečnosti, které jsou rozporné s jeho tvrzením. V ostatních případech vzal žalovaný za to, že žalobce prokázal, že se v souhrnné výši 2.358.900 Kč (v rámci odvolacího řízení) nejedná o zdanitelný příjem podle zákona o daních z příjmů, a proto byl základ daně o tuto částku snížen.

[6] Krajský soud neshledal, že by žalovaný při provádění výsledků svědků a při hodnocení důkazů vybočil z mezí daných daňovým řádem. V dané věci nelze dle krajského soudu hovořit o požadavku správce daně vůči žalobci prokázat absolutní pravdu v rámci důkazního řízení. Žalobce byl vyzván, aby podložil svá tvrzení také důkazy, ovšem na této zásadě (nesení důkazního břemene daňovým subjektem v zákonem stanovených případech) je daňové řízení v České republice postaveno. Žalobci nebyla uložena povinnost prokázání absolutní pravdy, ale povinnost prokázat hodnověrným způsobem jím uplatněná tvrzení. V této souvislosti krajský soud připomněl rozdílnost řízení podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) a zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu (dále jen „správní řád“). Na správce daně nelze klást přehnané požadavky a ukládat mu povinnost vždy aktivně vyhledávat důkazní prostředky svědčící ve prospěch daňového subjektu.

II.

Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[7] Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že s ohledem na § 96 odst. 1 daňového řádu nelze přihlížet k výpovědím pěti svědků, kteří uvedli, že jim nebyla poskytnuta půjčka ani finanční výpomoc (avšak neuvedli, z jakého důvodu hradili dané částky na stěžovatelův účet), neboť svědci vypověděli daným způsobem z obavy ze zrušení povolení k pobytu jejich rodinných příslušníků a případně i jich samotných, a nevypověděli tedy zcela pravdivě. Žalovaný měl tyto osoby řádně vyslechnout ve vztahu k důvodům jejich plateb; pokud tak neučinil, postupoval v rozporu s § 92 a násl. daňového řádu.

[8] Správce daně a následně i žalovaný nepostupovali dle stěžovatele podle § 3 správního řádu (použitelného v daňovém řízení dle § 177 odst. 1 správního řádu), neboť nezjistili stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti.

[9] Ve smyslu § 10 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) jsou tzv. ostatními příjmy všechny příjmy, při kterých dochází ke zvýšení majetku daňového subjektu. Stěžovatel namítá, že správce daně nijak neposuzoval, že se na jeho bankovních účtech pohybovaly (resp. „točily“) stále tytéž částky. Nikdy na své účty neobdržel v souhrnu ty částky, které se staly předmětem doměřené daně, neboť byla vždy ze stěžovatelova účtu odeslána částka představující půjčku a tatáž částka byla opět během několika dnů připsána zpět na stěžovatelův účet.

[10] Stěžovatel dále namítá, že mu správce daně a žalovaný uložili povinnost absolutního důkazního břemene, tedy prokázání (ke dni vydání rozhodnutí žalovaného po více než třech letech ode dne poskytnutí předmětných půjček) kauzy všech uvedených plateb na jeho účty za rok 2011. Stěžovatel k tomuto uvádí, že daná povinnost byla nesplnitelná, a to zejména s ohledem na skutečnost, že žalobce po celou dobu roku 2011 jednal v dobré víře, že není osobou povinnou vést účetní evidenci a tedy schraňovat doklady o všech platbách, zejména pak o předmětných bezúplatných krátkodobých půjčkách. Stěžovatel učinil k věci důkazní návrhy, kterým žalovaný částečně vyhověl, neboť zkontaktoval a vyslechl celkem 28 osob. Na výslech ostatních označených osob žalovaný nedůvodně rezignoval, čímž stěžovateli fakticky znemožnil unést jeho důkazního břemeno. Stěžovatel má za to, že unesl důkazní břemeno u všech půjček jako celku, protože z relevantních výpovědí svědků vyplynulo, že se vždy jednalo o krátkodobé půjčky poskytnuté stěžovatelem, a to v přibližně stejných výších a s obdobným průběhem. Stěžovatel je proto toho názoru, že svědecké výsledky osob, které potvrdily, že šlo o krátkodobé půjčky, tak prokázaly nepřímo i půjčky ostatní, tedy částky přijaté na bankovní účty stěžovatele uvedené v tabulkách 1 – 4 zprávy o daňové kontrole.

[11] Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu spolu s rozhodnutími žalovaného a správce daně zrušil a věc vrátil správci daně k dalšímu projednání.

[12] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Bylo na stěžovateli, aby prokázal svá tvrzení uvedená v daňovém priznání o tom, že měl za předmětné zdaňovací období jen příjmy ze závislé

činnosti a že tedy částky plateb připsané na jeho účty v celkové výši přesahující 12,6 milionu Kč nemají být zdaňovány. Žalovaný dále odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí a rozsudku krajského soudu a navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

III.

Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[13] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval formálními náležitostmi kasační stížnosti a dospěl k závěru, že je podána včas, osobou řádně zastoupenou (§ 105 odst. 2 s. ř. s.) a míří proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná.

[14] Před věcným vypořádáním kasačních námitek Nejvyšší správní soud konstatuje, že první kasační námitku (srov. bod [7] tohoto rozsudku) stěžovatel neuplatnil jako důvod žalobní, ačkoli tak učinit mohl (v žalobě jsou obdobná tvrzení obsažena pouze v části rekapitulující obsah podaného odvolání). V tomto rozsahu je tedy kasační stížnost podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřipustná.

[15] Stěžovatel spojil s kasační stížností návrh na přiznání odkladného účinku. Vzhledem k tomu, že soud přistoupil ihned po provedení nutných procesních úkonů k meritornímu projednání kasační stížnosti, o této stěžovatelově žádosti již samostatně nerozhodoval.

[16] Co se týče stěžovatelovy žádosti o osvobození od soudního poplatku za kasační stížnost, Nejvyšší správní soud z předloženého spisu krajského soudu zjistil, že stěžovateli bylo usnesením ze dne 23. 6. 2016, č. j. 30 Af 25/2015 – 48, přiznáno osvobození od soudních poplatků v plném rozsahu. Podle § 36 odst. 3 s. ř. s. věty poslední se přiznané osvobození vztahuje i na řízení o kasační stížnosti. Ani o tomto návrhu tedy Nejvyšší správní soud nerozhodoval.

[17] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu zbývajících kasačních námitek a neshledal přitom vady, ke kterým musí přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[18] Kasační stížnost není důvodná.

III.a) Relevantní skutečnosti plynoucí ze správního spisu

[19] V nyní souzené věci stěžovatel v řádném daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 uvedl pouze příjmy ze závislé činnosti podle § 6 ve výši 134.116 Kč. Správce daně v rámci své vyhledávací činnosti (§ 78 daňového řádu) zjistil, že v uvedeném zdaňovacím období stěžovatel obdržel na své bankovní účty částky, které stěžovatel v podaném daňovém přiznání nijak nezohlednil.

[20] Dne 14. 6. 2012 proto u stěžovatele zahájil daňovou kontrolu. Současně stěžovatele vyzval, aby vysvětlil, doložil a prokázal, za jaká plnění byly finanční prostředky v celkové výši 12.620.634 Kč připsány na stěžovatelovy účty, a k prokázání, že uvedené příjmy nejsou předmětem daně, nebo jsou od ní osvobozené, případně, že se jedná o příjmy již

zdaněné. Na tuto výzvu stěžovatel nereagoval. Dne 1. 10. 2012 správce daně doručil výsledky kontrolního zjištění, ke kterým se stěžovatel nevyjádřil. Při projednání zprávy o daňové kontrole stěžovatelův zástupce uvedl, že z důvodu předchozí hospitalizace až nyní shromažďuje údaje, k jejichž předložení byl vyzván.

[21] Správce daně dne 7. 11. 2012 vydal dodatečný platební výměr, proti němuž stěžovatel brojil odvoláním. V něm uvedl, že z důvodu závažné duševní poruchy a související hospitalizace nemohl vyvíjet v průběhu daňové kontroly součinnost se správcem daně ani se svým zástupcem. Současně doplnil, že platby uvedené ve zprávě o daňové kontrole za rok 2011 přesahující částku 25.000 Kč nejsou příjmy, ale jedná se o vrácení bezúročných půjček, které poskytoval cizincům, aby mohli prokázat správním orgánům, že jsou schopni zajistit si dostatek finančních prostředků za účelem pobytu v České republice. Stěžovatel nemá adresy cizinců uvedených v tabulkách 1 – 3 zprávy o daňové kontrole, a navrhl proto, aby si je správce daně vyžádal od Ministerstva vnitra, a následně je vyslechl jako svědky. Co se týče plateb v tabulce č. 4, navrhl správci daně, aby vyžádal od peněžních ústavů informace o majitelích účtů a vyslechl je jako svědky, kteří potvrdí účel uvedených plateb. Současně přiložil jména 22 osob a jejich telefonní čísla s tím, že se jedná o některé z cizinců, kteří mu vraceli půjčky a které navrhuje předvolat k výslechu.

[22] Správce daně dne 10. 1. 2013 stěžovatele vyzval ke sdělení přesné identifikace svědků, včetně kontaktních údajů. Na tuto výzvu stěžovatel nereagoval. Správce daně současně požádal příslušný bankovní ústav o poskytnutí pokladních vkladových dokladů za účelem identifikace osob, které vklady ve prospěch stěžovatelových účtů provedly, a vyzval k součinnosti Ministerstvo vnitra (odbor azylové a migrační politiky) za účelem poskytnutí adres a jiných kontaktních údajů u osob označených samotným stěžovatelem nebo zjištěných na základě součinnosti s bankou. Ministerstvo vnitra správci daně sdělilo, že bez uvedení data narození či rodného čísla není možné cizince identifikovat.

[23] Při ústním jednání u správce daně dne 24. 3. 2014 stěžovatel vypověděl, že u dotčených plateb šlo o vrácení bezúročných půjček. Smlouvy o půjčkách nebo jiné listiny nemůže předložit, neboť smlouvy byly uzavírány ústně; není schopen předložit ani seznam lidí, neboť si nepamatuje, komu peníze půjčil. K prokázání svých tvrzení může navrhnout pouze výslech svědků. Následně dne 7. 4. 2014 předložil seznam 13 osob s jejich adresami a telefonními čísly (jde o osoby, které byly uvedeny již v seznamu předloženém společně s odvoláním). Správci daně se z těchto 13 osob podařilo kontaktovat (mimo jiné na základě vyhledávání ve veřejných rejstřících) a vyslechnout jako svědky 8 osob. Pouze tři z vyslechnutých svědků potvrdili, že se jednalo o bezúročné půjčky poskytnuté a vrácené v roce 2011 (tedy v relevantním zdaňovacím období), u ostatních svědků se jednalo o rok 2010. Dle správce daně tak stěžovatel prokázal, že mu nevznikla povinnost přiznat daň pouze z příjmů přijatých od těchto tří osob (celkem 390.000 Kč); ve vztahu k ostatním příjmům své důkazní břemeno neunesl.

[24] Dne 19. 8. 2014 správce daně vyzval další poskytovatele platebních služeb (celkem šlo o šest bank) k součinnosti, a to poskytnutí informací týkajících se účtů, ze kterých byly v roce 2011 poskytnuty platby ve prospěch stěžovatelových účtů. Dne 22. 9. 2014 vyzval Ministerstvo vnitra k poskytnutí informací o místě současného pobytu u osmi osob, které

zasílaly platby na stěžovatelovy účty. Na základě této činnosti se správci daně podařilo zjistit identifikační údaje dalších 27 osob, které předvolal k podání svědecké výpovědi. K výpovědi se dostavilo 20 z předvolaných osob. Devět z vyslechnutých svědků potvrdilo, že se jednalo o bezúročné půjčky poskytnuté a vrácené stěžovateli v roce 2011. Ve vztahu k těmto příjmům (v souhrnné výši 1.878.900 Kč) měl správce daně za prokázané, že nejsou v souladu s § 3 zákona o daních z příjmů předmětem daně. Ostatní svědci uváděli, že si od stěžovatele žádnou částku nepůjčili, případně že si půjčili, ale nebyli schopni sdělit výši částky, uváděli odlišné částky, nebo si nepamatovali, kdy si půjčili, či vrátili. Ve vztahu ke zbývajícím příjmům (ve výši 10.351.734 Kč) tak dle žalovaného stěžovatel neprokázal, že se jedná o příjmy, které nejsou předmětem daně. Žalovaný následně vydal rozhodnutí o odvolání, kterým z tohoto důvodu změnil co do výše doměřené daně a penále dodatečný platební výměr.

III.b) Posouzení kasačních námitek

[25] V projednávané věci je stěžejní otázkou rozložení důkazního břemene v daňovém řízení a unesení tohoto břemene stěžovatelem.

[26] Jak podrobně vyložil již krajský soud, dle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Povinnost daňového subjektu prokázat k výzvě správce daně ty skutečnosti, které sám tvrdí, potvrdil i Ústavní soud (srov. např. nález ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95).

[27] Posouzení žalovaného a krajského soudu vychází z toho, že stěžovatel neunesl své důkazní břemeno ve vztahu k prokázání charakteru příjmů, které správce daně zjistil na bankovních účtech stěžovatele a které nebyly zahrnuty v podaném daňovém přiznání. Pokud stěžovatel tyto částky v daňovém přiznání nijak nezohlednil, bylo jeho povinností prokázat, že nebyly předmětem daně, byly od daně osvobozeny, případně již byly řádně zdaněny. Této povinnosti však nedostál.

[28] Stěžovatel až do vydání dodatečného platebního výměru na výzvy správce daně nijak nereagoval. Teprve k doplnění odvolání přiložil seznam osob, které navrhoval vyslechnout jako svědky k prokázání svých tvrzení. Tyto osoby označil pouze jménem, příjmením a telefonním číslem. Podle § 92 odst. 6 daňového řádu *navrhuje-li v řízení účast třetí osoby daňový subjekt, je povinen současně s návrhem sdělit správci daně potřebné údaje o této třetí osobě (...)*. Správce daně i přes nedostatečnou identifikaci osob navržených jako svědků s ohledem na § 92 odst. 2 daňového řádu za účelem získání co nejúplnějších zjištění pro správné stanovení daně sám na základě výzev k součinnosti vyvinul úsilí ke získání potřebných údajů k identifikaci těchto osob a jejich předvolání k podání svědecké výpovědi. Vlastní činností (výzvy k součinnosti bankám) se pak snažil zjistit i další osoby, které stěžovatel jako svědky nenavrhl, ale o nichž se na základě bankovních výpisů bylo možno domnívat, že poukazovaly příslušné částky na stěžovatelovy bankovní účty. Všechny takto zjištěné osoby, které se podařilo předvolat, následně správce daně vyslechl, přičemž na základě některých svědeckých výpovědí dospěl k závěru, že stěžovatel důkazní břemeno k prokázání svých tvrzení unesl. Dle Nejvyššího správního soudu tak správce daně postupoval s maximální vstřícností a tak, aby zjistil a stanovil daň co nejpřesněji.

Současně je třeba zdůraznit, že stěžovatel jiné důkazy k prokázání svých tvrzení kromě výsledků svědků stěžovatel správci daně nenavrhoval.

[29] Nelze shledat nesprávným ani postup žalovaného (resp. správce daně), který po stěžovateli požadoval prokázání kauzy všech uvedených plateb na jeho účty v roce 2011. Tento postup nelze označit ani za uložení povinnosti prokázat absolutní pravdu. V daném daňovém řízení se plně projevila zásada nesení důkazního břemene daňovým subjektem v zákonem stanovených věcech, kterou, jak již soud výše zmínil, nelze považovat za protiústavní a na které je založeno daňové řízení. Požadavek prokázat skutečnosti uváděné daňovým subjektem v daňovém přiznání nelze ztotožnit s požadavkem na prokázání „absolutní pravdy“. Stěžovatel sice neměl povinnost vést účetní evidenci, nicméně jde pouze k jeho tíži, že o poskytování tvrzených bezúročných půjček neměl žádný záznam, doklad, seznam osob, kterým peníze půjčoval, smlouvy, či další důkazní prostředky, které by osvědčily jeho tvrzení uváděná v daňovém přiznání.

[30] Námitky stěžovatele, že správce daně nepostupoval, tak aby byl správně a úplně zjištěn skutkový stav ve smyslu § 92 daňového řádu, proto nejsou důvodné. Bylo na stěžovateli, aby v daňovém řízení tvrdil relevantní skutečnosti a doložil je. Pokud tak neučinil, jedná se o důsledek neunesení jeho důkazního břemene, nikoli o pochybení žalovaného.

[31] Stěžovatelem odkazovaný nález Ústavního soudu (ze dne 20. 8. 2014, sp. zn. I. ÚS 173/13) není na danou věc přílehlavý, neboť se zabýval unesením důkazního břemene v civilním řízení o určení neplatnosti právního jednání učiněného osobou s duševní poruchou. Nadto, jak již bylo výše zmíněno, v dané věci nebyl stěžovatel vyzván k prokázání absolutní pravdy, ale k prokázání jím uplatněných tvrzení.

[32] Stěžovatel se dovolává toho, že správce daně je povinen postupovat tak, aby byla zjištěna materiální pravda a stav věci, o němž nejsou důvodné pochybnosti; domáhá se tedy aplikace § 3 správního řádu v daňovém řízení. Zásady činnosti správních orgánů obsažené v tomto ustanovení však zakotvuje přímo daňový řád, a to v § 8 odst. 3 (zásada materiální pravdy) a v § 92 odst. 2, který stanoví, že *správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů*. Není tedy třeba zabývat se otázkou, zda je v daňovém řízení aplikovatelný § 3 správního řádu, neboť sám daňový řád obdobnou úpravu obsahuje. Stěžovatel v kasační stížnosti k této námitce podrobněji nerozvádí, v čem konkrétně správce daně ani žalovaný nepostupovali v souladu se zmíněnými zásadami. V této míře obecnosti proto také Nejvyšší správní soud tuto kasační námitku posuzoval a z předloženého správního spisu v souladu s krajským soudem dospěl k závěru, že správce daně i žalovaný při zjišťování skutečností rozhodných pro stanovení daně nijak nepřekročili zákonné meze a jak již soud výše uzavřel, postupoval tak, aby co nejúplněji zjistil všechny skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně.

[33] Správci daně nelze vyčítat, že „nedůvodně rezignoval“ na výsledky některých ze stěžovatelem označených osob. Správce daně naopak nad rámec své zákonné povinnosti vlastní činností a pomocí výzev k součinnosti aktivně zjišťoval identifikační údaje stěžovatelem nedostatečně označených osob (srov. výzvy k součinnosti zasílané

Ministerstvu vnitra) a snažil se zjistit pouze na základě předložených čísel účtů i další svědky stěžovatelem neoznačené. Všechny osoby, které se mu tímto postupem podařilo dostatečně identifikovat, pak předvolal k podání svědecké výpovědi (některé i opakovaně) a nelze proto tvrdit, že by na některé výsledky rezignoval.

[34] Nedůvodné je též tvrzení, že stěžovatel unesl své důkazní břemeno u půjček „jako celku“, neboť dle něj z „relevantních výpovědí“ svědků vyplynulo, že se vždy jednalo o krátkodobé půjčky v přibližně stejné výši s obdobným průběhem. Tato stěžovatelova argumentace je zcela lichá. Svědci, kteří vypovídali před správcem daně, se vždy vyjadřovali toliko ke konkrétním platbám, které oni sami poukazovali (nebo měli poukazovat) na stěžovatelův účet; nijak obecně nekomentovali činnost stěžovatele, která měla spočívat v poskytování bezúročných půjček jiným osobám. Nadto z výše uvedené rekapitulace daňového řízení vyplývá, že pouze 12 z celkem 28 vyslechnutých svědků potvrdilo, že v případě sporných stěžovatelových příjmů šlo o vrácení bezúročných půjček. Tito svědci ale potvrdili toliko povahu jimi zaslanych částek, nikoli všech připsaných sporných částek jako celku. Tyto částky pak správce daně (resp. žalovaný) správně nezahrnuli do základu dodatečně doměřené daně. Dle stěžovatele jsou „relevantní“ pouze ty výpovědi, které potvrzují jeho tvrzení o bezúročných půjčkách. S tímto posouzením se správce daně, žalovaný ani soudy nemohli ztotožnit, neboť je zcela v rozporu se základními principy dokazování dle daňového řádu, zejména pak s principem volného hodnocení důkazů.

[35] Důvodná není ani námitka, že žalovaný neměl přihlížet k výsledkům svědků Y., R., Z., K. a Z., neboť nevypovídali v souladu s § 96 odst. 1 daňového řádu (tedy pravdivě a nic nezamlčovat) a současně správce daně tyto osoby plně nevyslechl k předmětným platbám na účet stěžovatele, čímž nezjistil správně a úplně skutkový stav.

[36] Nejvyšší správní soud k této námitce ověřil ze správního spisu, že správce daně při výslechu těchto svědků postupoval plně v souladu se zákonem, zejména pak s § 96 daňového řádu. Svědkům poskytl příslušná poučení o jejich právech a povinnostech, kladl jim totožné otázky jako všem dalším vyslýcháným osobám a důkazy vzešlé z jejich výpovědí hodnotil v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu). Správce daně stěžovateli (a jeho zástupci) konání výslechu dopředu oznámil a umožnil účastnit se jich; stěžovatel však svého práva být přítomen výslechům svědků a klást jim otázky nevyužil. Nelze proto až v soudním řízení správci daně vytýkat, že se svědků neptal na skutečnosti, které nemohly být správci daně zřejmé (nepravdivá výpověď z důvodu obav ze zrušení povolení k pobytu) a o kterých naopak mohl mít povědomí právě jen stěžovatel. Ani tato kasační námitka tedy není důvodná.

IV.

Závěr a náklady řízení

[37] Kasační stížnost posoudil Nejvyšší správní soud s ohledem na výše uvedené jako nedůvodnou a podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. ji proto zamítl.

[38] O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovaný správní orgán, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu

nákladu řízení příslušelo, náhradu nákladů řízení neuplatnil, ze soudního spisu není ani zřejmé, že by mu nějaké náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti vznikly a kasační soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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

V Brně dne 27. července 2017

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu