

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce **R. S.**, zastoupeného JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Litoměřice, Mírové náměstí 157/30, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Praze,** se sídlem Praha 1, Žitná 563/12, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 20. 4. 2010, č. j. 10 Ca 95/2008 – 37, ve znění opravného usnesení téhož soudu ze dne 23. 8. 2010, č. j. 10 Ca 95/2008 - 52,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnost **nepřiznává.**

Odůvodnění:

Rozhodnutím žalovaného ze dne 8. 2. 2008, č. j. 297/08-1100-200545, bylo dle ustanovení § 50 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002, č. j. 40553/07/0439/1900, vydanému dne 25. 4. 2007, Finančním úřadem v Mělníce. Tímto dodatečným platebním výměrem byl žalobci dodatečně stanoven základ daně ve výši 435 164 Kč, a dodatečně vyměřena daň ve výši 104 086 Kč. Rozhodnutí žalovaného napadl žalobce správní žalobou, kterou Městský soud v Praze jako nedůvodnou zamítl.

Z odůvodnění rozsudku městského soudu vyplývá, že žalobce v rozhodném období podnikal v rámci konsorcia - *Sdružení podnikatelů R4*, společně s F. L. a K. S. (dále jen „sdružení“). V rámci sdružení si společníci příjmy i výdaje ze společného podnikání rozdělovali rovným dílem. U žalobce byla dne 17. 8. 2005 zahájená daňová kontrola, zaměřená, mimo jiné, i na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002. Z jejích závěrů plyne, že výdaje uplatněné v souvislosti se společnou činností sdružení, ve výši 1 305 492, 40 Kč nebyly správcem daně posouzeny jako výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro rok 2002 (dále jen „zákon o daních z příjmů“). V důsledku tohoto zjištění byly tyto výdaje sníženy o podíl žalobce na účasti ve sdružení, tj. o částku 435 164 Kč. Dodatečným platebním výměrem tak byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 ve výši 104 086 Kč. V odvolacím řízení napadl žalobce závěr správce daně ve věci neuznaných výdajů uplatněných na základě dodavatelských faktur J. F. v celkové výši 933 500 Kč, tj. dodatečné zvýšení daně o podíl žalobce na těchto výdajích ve výši 331 166, 66 Kč (zbývající částka ve výši 103 997, 34 Kč napadena nebyla). V odvolání bylo namítáno nesprávné hodnocení důkazních prostředků správcem daně, konkrétně výpovědí svědků J. F. a F. L. Svědek F. přiznal, že vypsal žalobcem předložené faktury a podepsal k nim též výdajové doklady, nicméně uvedl, že peníze za vyfakturovaná plnění nepřevzal, žádný materiál nedodal a práce neprovedl, protože mu žalobce slíbenou zakázku na výstavbu nové haly nezadal. Proto, jak to bylo předem dohodnuto s žalobcem, stornoval příslušné doklady a nezadal je do účetnictví. Žalobce, spolu s jeho zástupcem, byli při tomto výslechu přítomni, nicméně v jeho průběhu tuto výpověď nevyvrátili ani nezpochybňovali její logičnost či přesvědčivost. Žalobce svědku položil pouze otázku, zda tvrdí, že mu žádné peníze nedal, na což on odpověděl „*ano*.“ Z výpovědi F. L. (a tvrzení žalobce) se naopak podává, že J. F. práce provedl, materiál dodal a peníze přijal. F. L. měl být navíc předání peněz přítomen. Žalovaný poukázal na to, že svědek F. L. byl účastníkem sdružení, tedy celá věc přímo ovlivňovala i daňové posouzení jeho vlastních výdajů, a proto nemohla být jeho výpověď osvědčena jako relevantní důkaz. F. L. navíc svá tvrzení nedoložil žádným dalším důkazem, který by je dosvědčil. Poněvadž žalobce rovněž nepředložil žádné relevantní důkazní prostředky, které by jeho tvrzení prokazovaly, neunesl tak své důkazní břemeno (§ 31 odst. 9 daňového řádu). Po prověření důkazní hodnoty jednotlivých důkazních prostředků dospěl žalovaný k závěru, že žalobce v průběhu řízení neprokázal, že by práce, dodávky a materiály byly prováděny a dodávány tak, jak je uvedeno na předložených fakturách, ani že bylo za jejich provedení zaplaceno, a proto nemohly být jím uplatněné výdaje uznány za daňově uznatelné, dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Na základě výše uvedeného žalovaný odvolání zamítl.

Na základě takto postaveného skutkového stavu se Městský soud v Praze vypořádal s jednotlivými žalobními námitkami. Žalobce svou argumentaci postavil na výhradách proti provedenému dokazování. Dle jeho názoru daňové orgány nesprávně vyhodnotily provedené výslechy svědků, neboť výpověď svědka F. postrádala logiku; výpověď svědka L. pak nemohla být označena za irelevantní pouze proto, že byl společníkem sdružení. Navíc, odůvodnění výpovědi svědka F., s ohledem na výpověď F. L. a tvrzení žalobce, svědčilo v jeho prospěch. Tyto skutečnosti, dle názoru žalobce, prokázaly daňovou uznatelnost výdajů jím uplatněných.

Žalobce se dále dovolával rozsudku Okresního soudu v Mělníce ze dne 29. 10. 2008, sp. zn. 2 T 82/2008 (dále též „zprošťující rozsudek“), kterým byl zproštěn obžaloby ve věci spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby podle § 148 odst. 1 trestního zákona, a na důvody v tomto rozsudku uvedené; i z nichž dovozoval nesprávnost názoru daňových orgánů ohledně dodatečného vyměření předmětné daně.

Městský soud názoru žalobce nepřisvědčil, přičemž konstatoval, že z rozsáhlého a podrobného odůvodnění napadeného rozhodnutí, na které soud ve svém odůvodnění též plně odkázal, vyplynulo, že hodnocení věci žalovaným má dostatečnou oporu ve spisu a shromážděné důkazní prostředky ve svém souhrnu jeho závěry potvrzují. Pokud žalobce zpochybňoval výpověď svědka F., toto své tvrzení nepodložil žádnými konkrétními tvrzeními a ani nijak nekonkretizoval, v čem spatřoval pro něj pozitivní hodnocení této výpovědi. Svědek F. totiž jasně uvedl, že pro žalobce žádná konkrétní plnění neprováděl. Tento závěr je sám osobě tak jasný, že jej nemohla zvrátit ani výpověď společníka sdružení (F. L.), který se, jak sám uvedl, přímo neúčastnil žádných konkrétních obchodů. Soudu tak nebylo zřejmé, z čeho žalobce dovozoval odlišný závěr. Soud tak tvrzení žalobce ohledně hodnocení výpovědí svědků J. F. a F. L. označil za lichá s tím, že jejich hodnocení ze strany žalovaného odpovídalo okolnostem případu a jako takové nemůže být ani v rozporu s § 2 odst. 2 daňového řádu, neboť úprava tohoto ustanovení se na hodnocení důkazů vůbec nevztahuje. Uvedl dále, že žalobce sám, kromě svých tvrzení, nenabídl ani během daňové kontroly ani odvolacího řízení žádný další důkazní prostředek, který by jakkoli potvrzoval faktické provedení vyfakturovaných činností, a proto nemůže tvrdit, že žalovaný neprovedl řádná skutková zjištění. Na tomto závěru nemůže změnit nic ani žalobcem předložený rozsudek, kterým byl zproštěn obžaloby pro trestný čin krácení daně. Tento rozsudek byl vydán až po vydání napadeného rozhodnutí žalovaného a žalobce na něj soud upozornil až po lhůtě pro podání žaloby. Soud dále konstatoval, že závěry učiněné soudem v trestní věci a důkazy provedené orgány činnými v trestním řízení, nelze použít v rámci přezkumu rozhodnutí v správním soudnictví. Soud v rámci soudního přezkumu správního rozhodnutí přezkoumává napadené rozhodnutí a řízení jemu předcházející a to pouze v rozsahu podkladů a důkazů, které byly podkladem pro jeho vydání a jsou součástí správního spisu; navíc posuzování, zda konkrétní osoba spáchala trestný čin krácení daně, je odlišné od posuzování závěrů týkajících se daňové povinnosti. Žalobce navíc vadu řízení, kde by namítal, že správní orgány nepřihlédly k důkazu, který by byl součástí dokazování vedeného v trestním řízení, ani netvrdil.

Rozsudek Městského soudu v Praze napadl žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností odkazující na důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. b) a d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“); fakticky však namítá pouze nesprávné hodnocení důkazů žalovaným a tím i pochybení při hodnocení důkazů městským soudem – reálně je tedy tvrzena pouze existence kasačního důvodu ve smyslu ustanovení § 103 odst.1 písm. b) s. ř. s.

Stěžovatel předně namítá, že žalovaný nepostupoval v souladu se zákonem při hodnocení výpovědi svědka F. k vystaveným fakturám a příslušným, svědkem podepsaným, výdajovým dokladům. Poukazuje na to, že jmenovaný svědek přiznal, že faktury vystavil a příslušné doklady podepsal, nicméně peníze nepřevzal, jelikož mu stěžovatel nezadal přislíbenou zakázku a tak předmětné doklady zničil. Jak ale vyplývá

z výpovědi svědka L., byl tento svědek při předání peněz osobně přítomen. Zde stěžovatel vytýká žalovanému zejména to, že se nevypořádal s důvody, kterými svědek F. odůvodňoval vystavování faktur a podepisování dokladů, tj. nezhodnotil tuto výpověď z hlediska daňového, co do logičnosti a věrohodnosti uváděných důvodů. Pokud by městský soud hodnotil důkazy ve vzájemných souvislostech, nemohl by přistoupit na tvrzení svědka F. Stěžovatel soudu předložil zprošťující rozsudek Okresního soudu v Mělníce pouze proto, že tento soud v něm dospěl k závěru o nedůvěryhodnosti výpovědi svědka F., neboť svědek F. podnikal, měl v té době finanční problémy a mohl mít zájem na tom, aby předmětné faktury stornoval a nezahrnul je do svého účetnictví; jinak by byl povinen tyto příjmy sám zdanit. Je tak nelogické, že dal správce daně za pravdu osobě, která peníze za přítomnosti svědka, byť účastníka sdružení, převzala a měla zdanit, nežli osobě, která peníze po právu předala a po právu uplatnila jako daňový výdaj. Hodnotil-li by soud důkazy tak, jak je uvedeno výše, musel by dospět k stejným skutkovým zjištěním jako stěžovatel a trestní soud a tím též k závěru, že výpověď svědka F. je nedůvěryhodná a nelogická (zejména vzhledem k důvodům, proč vše stornoval) a není proto schopna zpochybnit stěžovatelem uplatněné daňově uznatelné výdaje.

Dále stěžovatel vytýká soudu, že měl tvrzení svědka F. za tak jasné, že se otázkou předání peněz, podepsání výdajových dokladů na peníze a svědkem L., který byl, jak již bylo uvedeno, předání peněz přítomen, vůbec nezabýval, respektive dospěl bez jakéhokoliv hodnocení k závěru, že to nemůže být vyvráceno.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti odkázal na své vyjádření k žalobě a argumentaci uvedenou v rozhodnutí městského soudu a navrhl kasační stížnost zamítnout.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Předně je třeba uvést, že stěžovatel v kasační stížnosti fakticky pouze opakuje žalobní výhrady proti způsobu hodnocení výpovědi svědka F. daňovými orgány. To vše bez toho, že by (s výjimkou, o níž bude pojednáno dále) jakkoli konkrétně polemizoval s hodnotícími závěry městského soudu. Nejvyšší správní soud se tak převážně může zabývat touto problematikou toliko v rovině obecné. Z hlediska rozsahu přezkumu se tak může vyjádřit prakticky jen k tomu, zda jsou odpovídající závěry městského soudu přezkoumatelné, vnitřně konzistentní a v souladu s principy obecné i právní logiky.

Obecně lze konstatovat, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat a současně povinnost svá tvrzení doložit. Daňový řád v ustanovení § 31 odst. 9 ukládá daňovému subjektu povinnost prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt je tak odpovědný také za to, že jím předložené důkazní prostředky budou konkrétní, nerozporné a budou prokazovat jeho tvrzení. Navíc, jak již bylo mnohokrát judikováno,

ani formálně perfektní účetní doklady se všemi požadovanými náležitostmi nestačí samy o sobě k prokázání uskutečnění plnění v nich deklarovaného. Tyto doklady jsou pro správce daně pouze tvrzením daňového subjektu, že k realizaci tohoto plnění došlo. Poněvadž je daňové řízení ovládáno zásadou souladu stavu skutečného a stavu formálně právního, platí, že „*daňové a účetní doklady, příp. jiné listiny, mohou být dostatečným důkazem jenom tam, kde není pochyb o tom, že služba (nebo jiné plnění) byla poskytnuta tak, jak daňový subjekt deklaroval, a že uplatněný výdaj s ní byl skutečně vynaložen za účelem vyjádřeným v § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.*“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 5. 2007, č. j. 9 Afs 39/2007 – 47; všechna rozhodnutí zdejšího soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz). Nespravoval-li tedy daňový subjekt náležitě své záležitosti (nevedl skladovou evidenci, veškerá tvrzená podnikatelská komunikace se svědkem F. proběhala pouze ústně) a v důsledku toho neměl k dispozici obvyklé doklady, kterými by byl schopen prokázat jím deklarované údaje, bylo jeho povinností prokázat je důkazy jinými, nerozpornými, neboť důkazní břemeno, jak již bylo uvedeno, tížilo výlučně jeho.

Vycházel-li městský soud při hodnocení postupu žalovaného z těchto premis, nelze mu ničeho vytknout. Ze spisového materiálu je zřejmé, že rozsudek městského soudu, potažmo rozhodnutí žalovaného, mají ve spisu oporu. Lze jen znovu připomenout, že samotné faktury, i když formálně správné, nejsou dostatečné pro prokázání daňové uznatelnosti uplatněných výdajů, existují-li na straně daňových orgánů rozumné pochybnosti o existenci takto deklarovaných plnění. Pouze skutečné vynaložení těchto výdajů, v prokázané výši, a v souvislosti se snahou o dosažení zdanitelných příjmů ve vztahu k posuzovanému zdaňovacímu období, je schopné naplnit podmínky pro uznání takovýchto výdajů jako výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. V posuzované věci však z provedených důkazů, ani z výpovědí svědků, skutečné realizování stěžovatelem uplatněných výdajů jednoznačně prokázáno nebylo.

Stěžovatel v kasační stížnosti neuvádí nic nového, pokud jde o tvrzení, v čem má být způsob hodnocení provedených důkazů žalovaným (aprobovaný napadeným rozsudkem) nesprávný. Ve své argumentaci pouze setrvale vyjadřuje nesouhlas s hodnocením výpovědi svědka F. daňovými orgány; konkrétní výtku ve vztahu k úvahám městského soudu v této otázce však (s výjimkou argumentace odůvodněním rozsudku trestního soudu), nad rámec tvrzení uplatněných již v žalobě, nevznáší. Stěžovatel má za to, že výpověď svědka F., spolu s přihlédnutím k jeho tvrzením a výpovědi svědka L., svědčí v jeho prospěch, a to i přesto, že tento svědek ve své výpovědi uvedl, že pro stěžovatele žádná plnění neprováděl a zaplaceno nedostal. Stěžovatel ovšem neuvádí, v čem konkrétně spatřuje pro něj pozitivní vyznění této výpovědi; je přitom zcela evidentní, že tato výpověď jeho tvrzení naopak popírá, neboť důkazy provedené správcem daně (s výjimkou výpovědi F. L.) závěru, že by stěžovatel od J. F. jakékoli plnění přijal, nijak nenasvědčují; pouze pokud by existovaly indicie pro závěr opačný, mohlo by být o takové motivaci jmenovaného svědka racionálně uvažováno.

Fakticky jedinou kasační argumentací, překračující obsah žaloby, je stěžovatelem navozená otázka nehodnověrnosti výpovědi svědka F., s ohledem na skutečnosti uvedené v odůvodnění zprošťujícího rozsudku Okresního soudu v Mělníce. Aby bylo možno stěžovateli přisvědčit, bylo by nejprve nutno přijmout právní názor, že soud rozhodující ve

správním soudnictví je vždy a bez dalšího vázán rozsudky vydanými v trestních řízeních. Tak tomu ovšem není. Podle ustanovení § 52 s. ř. s. je soud *vázán rozhodnutím soudů o tom, že byl spáchán trestný čin a kdo jej spáchal, jakož i rozhodnutím soudu o osobním stavu. O jiných otázkách si soud učiní úsudek sám; je-li tu však rozhodnutí o nich, soud z něj vychází, popřípadě tam, kde o nich náleží rozhodovat soudu, může uložit účastníku řízení, aby takové rozhodnutí vlastním návrhem vyvolal.* Ve shodě s judikatorně ustáleným výkladem obdobného ustanovení - § 135 občanského soudního řádu (srov. např. usnesení Nejvyššího soudu ze dne 12. 1. 2010, sp. zn. 32 Cdo 421/2009) je nutno toto ustanovení chápat tak, že pro soud je závazný toliko výrok rozsudku, a to rozsudku odsuzujícího, který již nabyl právní moci. Dále je třeba zdůraznit, že trestní řízení a řízení daňové, respektive jejich výsledky, nejsou vnitřně provázány a není mezi nimi vztah závislosti *de iure* ani *de facto*. Ačkoliv jsou v praxi často vedeny oba druhy řízení pro týž skutek, výsledky bývají mnohdy zcela rozdílné. Příčinou je jak odlišný předmět těchto řízení (potrestání protiprávního jednání v trestním řízení, při současném garantování všech záruk plynoucích z povahy trestního obvinění, oproti řádnému stanovení a vybrání daně v řízení daňovém - k tomu srov. například rozsudek Nejvyššího soudu, publikovaný ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího soudu pod č. Rt 29/1982), tak i zásady a způsoby jejich vedení, zejména při dokazování. Odlišnost obou řízení z hlediska procesu se nejmarkantněji projevuje v tom, že v trestním řízení je to příslušný orgán státu (státní zástupce), kdo je povinen prokázat, že obžalovaný spáchal trestný čin (čímž by byla prolomena jeho zákonem presumovaná nevina); naproti tomu v řízení daňovém je na daňovém subjektu, aby prokázal správnost svých tvrzení, tedy na něm leží důkazní břemeno ohledně řádného splnění daňové povinnosti. Příznivý výsledek trestního řízení pro obžalovaného proto může být ovlivněn i nedostatkem důkazů shromážděných v jeho neprospěch, zatímco v daňovém řízení může mít shodná skutková situace (s ohledem na opačně nastavené důkazní břemeno) pro tutéž osobu (zde v postavení daňového subjektu) výsledek zcela opačný. Dále nelze opomenout, že rovněž okruh dokazovaných skutečností je v trestním řízení nepoměrně širší než v řízení daňovém; jde zejména o subjektivní stránku jednání obžalovaného (prokázání příslušné formy zavinění), která je imanentní podmínkou pro uznání trestní odpovědnosti – ta je ovšem v daňovém řízení irelevantní (srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2011, č. j. 8 Afs 4/2011 – 71).

Dále je nutno uvést, že stěžovatel předložil předmětný zprošťující rozsudek ze dne 29. 10. 2008 až v řízení před městským soudem. Městský soud, s odkazem na ustanovení § 75 odst. 1 s. ř. s., dle kterého je soud v rámci soudního přezkumu povinen vycházet z právního a skutkového stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, jej odmítl pro potřeby dokazování akceptovat, jelikož rozhodnutí žalovaného bylo vydáno již dne 8. 2. 2008, a v době vydání tohoto rozhodnutí tedy pravomocný zprošťující trestní rozsudek vůbec neexistoval. Tento právní názor je v obecné rovině nepochybně správný, byť v jistých, výjimečných případech soudní judikatura dospěla k možnosti připustit i tyto skutkové novoty pro potřeby dokazování; vždy však s podmínkou, že osvědčují skutkový stav, který zde byl v době rozhodování správního orgánu (srov. například rozsudek zdejšího soudu ze dne 15. 9. 2011, č. j. 4 Ads 35/2011 - 75).

Stěžovatel ovšem předložením tohoto trestního rozsudku ani nezpochybňoval skutkový stav, z něhož vycházel žalovaný, ale domáhal se touto cestou přehodnocení již provedeného důkazu - dle odůvodnění tohoto rozsudku měla být důvěryhodnost svědka F. zpochybněna, a dle názoru stěžovatele měl ke stejnému závěru dospět i městský soud, pokud jde o svědeckou výpověď, již svědek podal v daňovém řízení. Zde je nutno uvést, že

není podstatné, jaké důkazy provedené v trestním řízení popsal trestní soud v odůvodnění svého rozsudku, a to i za situace, kdy by takový rozsudek mohl být přijat jako důkaz v řízení před správním soudem. Je vhodné znovu zopakovat, že ani u rozsudku, jímž by byla vyslovena vina obžalovaného za spáchání trestného činu, by pro daňové řízení nebylo závazné jeho odůvodnění, ale toliko výrok. Správce daně, vázán zásadou volného hodnocení důkazů (§ 2 odst. 3 daňového řádu), provede vlastní dokazování, z něhož dospěje k určitým skutkovým zjištěním, a pouze tyto závěry mají být podrobeny soudní kontrole. Městský soud tedy neporušil žádnou zákonnou povinnost, nezabýval-li se závěry trestního rozsudku ohledně důvěryhodnosti důkazu provedeného v trestním řízení, a soustředil-li se výlučně na způsob zjišťování a hodnocení skutkového stavu věci daňovými orgány.

Pokud jde o tvrzení stěžovatele, že se městský soud dostatečně nezabýval hodnocením otázky předání peněz, podepsání výdajových dokladů, či výpovědí svědka L., lze uvést, že městský soud v této věci plně odkázal na odůvodnění rozhodnutí žalovaného, protože dle jeho mínění byly závěry žalovaného srozumitelné a logické, odpovídaly provedeným důkazům a obsahu spisu a věc byla správně posouzena též po právní stránce. Takovému postupu nelze v principu ničeho vytknout (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, sp. zn. 8 Afs 75/2005, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS). Navíc není pravdou, že se nezabýval výpovědí svědka L., neboť uvedl, že tento svědek pouze nekonkrétně a obecně uváděl skutečnosti, které nebylo možno podřadit pod konkrétní obchodní případy, a jeho výpověď proto nebyla schopna vyvrátit závěry plynoucí z výpovědi svědka F.

Městský soud tedy zvážil závěry žalovaného ohledně hodnocení svědeckých výpovědí a dospěl přezkoumatelným způsobem k závěru, že tyto zcela odpovídají tomu, co svědci uvedli. Zdejší soud se s tímto hodnocením skutkového stavu, z něhož vycházely daňové orgány, shoduje Jak již bylo opakovaně konstatováno, s ohledem na převážnou obecnost argumentace stěžovatele, lze jen obecně konstatovat, že dle obsahu spisu je patrno, že stěžovateli bylo v rámci správního řízení umožněno bránit svá práva a předkládat důkazy, navrhované k jeho tvrzením. Stejně tak jsou zřejmé důkazy, které byly provedeny za účelem prokázání skutkového stavu, jejich hodnocení a právní závěry na jejich základě přijaté. Způsob, jakým správce daně, potažmo žalovaný, zhodnotil výsledky provedeného dokazování, má oporu ve spisu a je výsledkem logického uvažování opřeného o řádně získané důkazy, jež byly hodnoceny jak jednotlivě, tak ve svém souhrnu a tvoří dostatečnou oporu skutkovému stavu, tak jak byl žalovaným osvědčen.

Nad rámec již uvedeného, lze dodat, že podle ustanovení § 77 s. ř. s., je soud oprávněn dokazováním ujasnit nebo upřesnit, jaký byl skutkový stav, ze kterého správní orgán ve svém rozhodnutí vycházel. Z právní věty k rozsudku zdejšího soudu ze dne 28. 3. 2007, č. j. 1 As 32/2006 - 99, publikované pod č. 1275/2007 Sb., se k tomu uvádí, že *„soud při svém rozhodování nesmí být omezen ve skutkových otázkách jen tím, co zde nalezl 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 deficity, může reagovat jednak tím, že uloží správnímu orgánu jejich odstranění, nahrazení či doplnění, nebo tak učiní sám (...) V případech, kdy soud přistoupí k*

vlastnímu dokazování, tedy opakuje důkazy provedené již předtím správním orgánem, nebo provede důkazy jím dosud neprovedené, hodnotí provedené důkazy jednotlivě i v souhrnu tak, aby došlo k jejich vzájemnému skloubení a provázání s důkazy provedenými a zhodnocenými správním orgánem a soud nadále vycházel ze skutkového a právního stavu takto zjištěného, ovšem ve vztahu ke správnímu orgánu s důsledky předvídanými v § 78 odst. 5 a 6 s. ř. s.“ Je přitom věcí úvahy soudu, zda a případně jaké z navržených důkazů provede; není přitom odkázán jen na návrhy účastníků řízení (§ 52 odst. 1 s. ř. s.). V posuzované věci zdejší soud žádný exces městského soudu z takto vymezených pravidel pro rozhodování správních soudů v režimu plné jurisdikce neshledal. Přitom nelze přehlédnout, že stěžovatel v žalobě nenavrhl opětovné provedení důkazů, pouze předložil rozsudek trestního soudu, kterým hodlal zpochybnit důvěryhodnost výpovědi svědka F., podané v daňovém řízení; tento důkazní prostředek však městský soud po právu odmítl coby důkaz provést. Namítá-li proto stěžovatel, že soud postupoval nezákonně při hodnocení provedených důkazů, když zcela aproboval závěry žalovaného, které, jak již bylo uvedeno výše, vyplývají ze spisu, aniž sám v řízení o žalobě uplatnil jiné relevantní důkazy, které by soud provedl, hodnotil a které by závěry žalovaného konfrontovaly, je jeho námitka nedůvodná (srov. též rozsudek zdejšího soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72).

Na základě výše uvedeného, Nejvyšší správní soud naznal, že kasační stížnost není důvodná. Nezbylo mu proto, než ji rozsudkem zamítnout (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení. Vzhledem k tomu, že stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti procesně úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly.

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

V Brně dne 25. dubna 2012

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu