



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce **Ing. BA P. M.**, zastoupeného JUDr. Kateřinou Pavlíkovou, advokátkou se sídlem Údolní 37, Brno, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem náměstí Svobody 4, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 25. 5. 2007, č. j. 30 Ca 169/2005 - 63,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 25. 5. 2007, č. j. 30 Ca 169/2005 - 63, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 25. 4. 2005, č. j. 6158/04/FŘ 110-0107. Tímto rozhodnutím bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Mikulově ze dne 5. 5. 2004, č. j. 21627/04/300970/3273, tak, že se dodatečně stanovuje základ daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 1999 ve výši 915 231 Kč a dodatečně se vyměřuje daň ve výši 253 132 Kč.

Krajský soud zaujal v napadeném rozsudku názor, že v odůvodnění rozhodnutí žalovaného chybí, na základě jaké skutečnosti nabyt žalobce sporných 100 000 litrů vína, když nepovažuje nákup od R. P. za prokázaný. Proto rozhodnutí žalovaného zrušil pro vady řízení.

Stěžovatel ve své kasační stížnosti namítá, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2001 Sb. soudního řádu správního

ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Dále stěžovatel namítá, že řízení před krajským soudem trpělo vadou, jež mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

Konkrétně stěžovatel uvádí, že nesprávné právní posouzení spatřuje ve skutečnosti, že krajský soud posoudil odůvodnění jeho rozhodnutí jako nedostatečné a z toho důvodu jej zrušil. Stěžovatel nenesl důkazní břemeno ohledně prokázání původu 100 000 litrů vína. Pokud to soud tvrdí, nerespektuje znění § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“).

Správce daně a stěžovatel prokázali skutečnosti, které zpochybnilly možnost uskutečnění zdanitelného plnění tak, jak bylo žalobcem formálně bezvadnými daňovými doklady deklarováno. Těmito skutečnostmi je nutno rozumět zejména to, že oba správní orgány uvedly, že žalobce nemohl postupovat při výrobě vína tak, jak tvrdil, a že proto žalobce nemohl užít deklarovaný vstup – 100 000 litrů vína – pro výrobu dalšího vína a dosažení dalšího zisku deklarovaným způsobem. Dále nebyl žalobce v průběhu daňového řízení schopen rozptýlit pochybnosti, natož prokázat, způsob skladování a dovoz předmětného vína. Soud opomenul skutečnost, že deklarovaný postup při výrobě vína je nemožný z hlediska odvětvových předpisů.

Nebyl to stěžovatel, kdo měl prokázat, jakým způsobem žalobce skutečně nabyl předmětných 100 000 litrů vína. Soud tím, že důkazní břemeno přenesl na stěžovatele, překročil hranici zákonnosti.

Žalobce neprokázal, že víno nakoupil od dodavatele uvedeného na předložených daňových dokladech. Nedošlo tak ke zdanitelnému plnění mezi plátcí uvedenými na daňových dokladech. Částka 1 660 655,70 Kč tedy nebyla prokazatelně vynaložena na dosažení, zajištění a udržení příjmů podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů.

Za vadu řízení před krajským soudem, jež mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí, pak stěžovatel považuje fakt, že soud vycházel ve svém rozhodnutí z podání žalobce ze dne 23. 6. 2006, aniž by toto podání bylo stěžovateli doručeno. Jde přitom o podání, ve kterém žalobce podstatným způsobem zpřesňuje žalobní námítky. Ten se však němu neměl možnost vyjádřit, čímž byla porušena jeho procesní práva. Tím byla podle stěžovatele porušena rovnost účastníků soudního řízení a byl narušen princip spravedlivého očekávání.

Žalobce ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že soud posoudil nedostatečnost odůvodnění rozhodnutí stěžovatele správně. Závěr stěžovatele o neprokázání prodeje předmětných 100 000 litrů stolního vína a tím i neprokázání jeho nákupu odporuje zásadám logického myšlení a uvažování. Tento rozpor spatřuje žalobce shodně se soudem v tom, že stěžovatel učinil tento závěr přesto, že celkový stav zásob vína souhlasil. Žalobce navíc předložil celou řadu důkazních prostředků k prokázání svých tvrzení o vynaložení předmětné částky jako výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Nezákonný přenos důkazního břemene podle stěžovatele nenastal, neboť soud pouze uvedl, v čem spatřuje rozpory v odůvodnění rozhodnutí stěžovatele.

Pokud stěžovatel uvádí, že se soud opomenul vypořádat se skutečností, že uvedený postup výroby vína je z hlediska odvětvových předpisů nemožný, odkazuje žalobce na závěr odůvodnění rozsudku, kde se k této věci soud vyjadřuje.

Co se týče namítaného nedoručení vyjádření žalobce ze dne 23. 6. 2006, oponuje žalobce, že uvedeného dne žádné podání k soudu neučinil. Vyjádření z výše uvedeného dne se vztahuje k právní věci projednávané Krajským soudem v Brně pod jinou spisovou značkou, ve kterém vystupuje jako účastník bratr žalobce. Žalobce přiznává, že obsahově shodné podání učinil dne 4. 7. 2006. Toto podání však podle stěžovatele není doplněním žaloby. Navíc není povinností soudu ve smyslu § 74 odst. 1 s. ř. s. zasílat účastníkům i další vyjádření a repliky účastníků. To by vedlo k nesmyslnému řetězení vyjádření.

Proto navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná a podle jejího obsahu jsou v ní namítány důvody odpovídající ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., neboť stěžovatel namítá, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku dostatečnosti odůvodnění rozhodnutí stěžovatele a řízení před krajským soudem trpělo vadou, jež mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán.

Ze správního a soudního spisu Nejvyšší správní soud zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti stížných námitek:

Dne 18. 4. 2002 byla u žalobce zahájena kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1999. Správce daně v průběhu kontroly mimo jiné pojal pochybnost ohledně uplatnění částky 1 660 655,70 Kč jako výdaje vynaloženého na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle § 24 zákona o daních z příjmů. Tato částka měla být použita na nákup 40 000 litrů červeného stolního vína a 60 000 litrů bílého stolního vína. Prvním důvodem k pochybnosti byl fakt, že Finanční úřad v Mikulově (dále jen „správce daně“) již v roce 2000 nepřiznal nárok na vrácení spotřební daně za nákup tohoto vína.

Správce daně vyzval žalobce výzvou č. j. 25877/02/300930/6299 ze dne 9. 7. 2002 k prokázání zaúčtovaného výdaje v částce 1 660 655,70 Kč. Dále vyzval k doložení dokladů o dopravě, dodacích listů apod. Žalobce na tuto výzvu odpověděl s tím, že dodávka byla uskutečněna dne 17. 6. 1999, k převzetí vína došlo v jeho provozním areálu v Novosedlích a úhrada byla provedena na místě v hotovosti, přičemž však nespécifikoval, komu částku uhradil. Dále žalobce odkázal na výsledky kontroly provedené správcem daně dne 9. 9. 1999 při které bylo zjištěno, že stav vína odpovídá evidenci.

Na základě výsledků kontroly vydal správce daně dne 5. 5. 2004 rozhodnutí č. j. 21627/04/300970/3273 – dodatečný platební výměr č. 1040000062, kterým žalobci dodatečně vyměřil daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1999 ve výši 288 524 Kč. V tomto rozhodnutí mimo jiné vyloučil z výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmů nákup 40 000 litrů červeného stolního vína a 60 000 litrů bílého stolního vína. Podle správce daně nebyl prokázán nákup tohoto vína od pana R. P. Své rozhodnutí odůvodnil mimo jiné tím, že ačkoliv celkový objem vína na skladě odpovídal evidenci, stav jednotlivých žalobcem vyráběných odrůd nesouhlasil se skutečností. Tvrzení žalobce o tom, že nakoupené stolní víno dále prodával jako stolní bílé nebo stolní červené víno personálně propojeným osobám MBZ M spol. s r.o. a Víno Marcínčák spol. s r.o. je v rozporu se

zjištěním správce daně, neboť správce daně zjistil, že společnost Víno Marcínčák spol. s r.o. dále prodávala odrůdové víno odrůd rulandské šedé a frankovka, přičemž na přijímacích protokolech bylo uvedeno „*země původu tuzemsko, výrobce Marcínčák*“, přičemž stejný text byl uveden i na přijímacích protokolech žalobce jako fyzické osoby. Společnost Víno Marcínčák spol. s r.o. se navíc výrobou vína nezabývala, a proto muselo jít o víno vyrobené žalobcem. Docházelo totiž k vyskladnění určitých odrůd vína, které se v době vyskladnění neměly na skladu vůbec nacházet.

Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání. Nesouhlasil s tím, že neprokázal nákup vína od R. P., neboť předložil správci daně doklad toto nabytí prokazující. Tvrdil, že vyskladnění určitých odrůd vína, které se v době vyskladnění neměly na skladu nacházet, lze vysvětlit tím, že docházelo k míchání, zcelování a kupážování kvalitativně i odrůdově odlišných vín a k následnému prodeji pod názvem jedné z odrůd.

Žalovaný vydal dne 25. 4. 2005 rozhodnutí, kterým bylo napadené rozhodnutí správce daně změněno a byla dodatečně vyměřena daň ve výši 253 132 Kč. Souhlasil přitom s argumentací správce daně, podle které žalobce vyskladnil jiné víno, než jaké měl mít na skladě a výdaj na nákup jím uváděného vína proto není možné uznat za prokázaný. Na tom nic nemění ani skutečnost, že žalobce předložil formálně bezvadnou fakturu. Uznal, že celkový stav vína na skladu odpovídal evidenci, avšak byly podle něj vyskladněny jiné odrůdy, než jaké se na skladě měly nacházet. K odvolací námitce žalobce uvedl, že míchání, zcelování a kupážování nikam nepoznamenal a neprokázal je a jde tak pouze o jeho nepodložené tvrzení. Navíc poznamenal, že uvedený postup je nemožný z hlediska odvětvových (vinařských) předpisů.

V žalobě podané proti tomuto rozhodnutí žalobce namítal, že stolní víno nakoupil nikoli jako zboží, ale jako výrobky určené k dalšímu zpracování. Sestupněním jednotlivých druhů vín, tj. jejich přeřazením do nižší jakostní třídy, a následně provedenými zpracovatelskými operacemi: kupážováním, zcelováním a mícháním došlo k úbytku množství určitého druhu vín a současně ke zvýšení množství jiného druhu vín. Proto mohly být vyskladněny jiné odrůdy, než jaké se měly na skladu nacházet.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě setrval na názorech a důvodech vyslovených ve svém rozhodnutí.

Žalobce se poté dne 3. 7. 2006 vyjádřil k vyjádření žalovaného, v němž zčásti zopakoval žalobní argumentaci a zčásti ji rozvedl – konkrétně např. nově uvedl, že mu žalovaný vytýká porušení povinností plynoucích ze zákona o vinohradnictví a vinařství ve znění v době kontroly neúčinného, poukazyval na nedostatek vlivu způsobu označení vína na prokazatelnost jeho nákupu apod.). Toto vyjádření nebylo žalovanému doručeno a soud při souhlasu stran rozhodl o žalobě bez jednání.

Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů, a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Soud nejprve přezkoumal námitku stěžovatele opírající se o ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., podle které došlo k porušení procesních práv stěžovatele tím, že mu nebyla doručena replika žalobce, kterou žalobce reagoval na jeho vyjádření k žalobě.

Komunikaci soudu s účastníky po podání žaloby proti rozhodnutí správního orgánu upravuje zejména § 74 odst. 1 s. ř. s., podle něhož předseda senátu doručí žalobu žalovanému do vlastních rukou a doručí ji těm osobám zúčastněným na řízení, jejichž okruh je ze žaloby zřejmý. Současně uloží žalovanému, aby nejdéle ve dvouměsíční lhůtě předložil správní spisy a své vyjádření k žalobě. Došlé vyjádření doručí žalobci a osobám zúčastněným na řízení; přitom může žalobci uložit, aby podal repliku. Předseda senátu může uložit i jiným osobám nebo úřadům, aby předložily své spisy k projednání věci potřebné, popřípadě také sdělily své stanovisko k věci.

Toto ustanovení však neupravuje komunikaci soudu s účastníky vyčerpávajícím způsobem. Soud může účastníkům doručit i další vyjádření a repliky. Zaslání jednotlivých vyjádření účastníkům je přitom důležitým atributem spravedlivého procesu v pojetí Evropského soudu pro lidská práva (dále jen „ESLP“).

Podle ustálené judikatury k čl. 6 Úmluvy o lidských právech a základních svobodách (dále jen „Úmluva“) koncept spravedlivého procesu zahrnuje také právo na kontradiktorní řízení, podle kterého účastníci musí mít příležitost nejen předložit každý důkaz nutný k tomu, aby obhájili své nároky, ale také musí být seznámeni s každým důkazem nebo stanoviskem, jejichž účelem je ovlivnit rozhodování soudu, a musí mít možnost se k nim vyjádřit (viz rozsudek ESLP ve věci *Nideröst-Huber proti Švýcarsku* ze dne 18. února 1997, *Reports* 1997-I, str. 108, § 24, a rozsudek ve věci *Mantovanelli proti Francii* ze dne 18. března 1997, *Reports* 1997-II, str. 436, § 33).

V rozsudku *Krčmář proti České republice* ze dne 3. března 2000, no. 35376/97, § 40, pak ESLP konstatoval, že je toho názoru, že strany sporu mohou legitimně očekávat, že budou dotázány, zda určitý dokument vyžaduje jejich specifické vyjádření. Zde je v sázce zejména důvěra stěžovatelů v proces ústavní spravedlnosti, vycházející mezi jiným i z předpokladu, že dostanou možnost vyjádřit svá stanoviska ke každému dokumentu ve spise.

Je tedy zřejmé, že účastníci musejí být seznámeni s každým důkazem nebo stanoviskem, jejichž účelem je ovlivnit rozhodování soudu, a musí mít možnost se k nim vyjádřit.

V tomto případě však vyjádření žalobce (ač nešlo o vyjádření ze dne 23. 6. 2006, jak tvrdí stěžovatel, ani o vyjádření ze dne 4. 7. 2006, jak tvrdí žalobce, nýbrž o vyjádření ze dne 3. 7. 2006) nebylo stěžovateli doručeno.

Je nepochybné, že účelem vyjádření žalobce bylo ovlivnit rozhodnutí soudu. Jinak by jej žalobce zřejmě soudu nezaslal. Zdejší soud pak zjistil, že napadený rozsudek přepisuje obsah podání žalobce v rekapitulační části odůvodnění, kde by se měly nacházet skutečnosti relevantní pro rozhodnutí ve věci. Rozsah tohoto přepisu pak činil více než jednu stranu, tedy odhadem asi jednu osminu rozsahu napadeného rozsudku. Krajský soud přitom nijak nedal najevo, že by s obsahem repliky žalobce při rozhodování nepracoval či že by na jeho konečné rozhodnutí neměla tato replika vliv. Nejvyšší správní soud tedy má za to, že krajský soud v napadeném rozsudku z předmětného podání vycházel. Tomuto závěru svědčí i rozsah citace tohoto vyjádření. V opačném případě by jej krajský soud zřejmě v rekapitulační části odůvodnění necitoval či by vyslovil, že obsah podání nebyl pro jeho závěry rozhodující.

V dané věci přihlédl Nejvyšší správní soud i ke skutečnosti, že bylo rozhodnuto bez nařízení jednání podle § 51 odst. 1 s. ř. s. V případě, kdy soud rozhoduje o věci samé bez jednání, je totiž nezbytné, aby účastníci řízení měli k dispozici všechny podklady, ze kterých bude soud při samotném rozhodování vycházet. Stěžovatel souhlasil s rozhodnutím bez nařízení jednání za situace, kdy mu nebylo známo, že žalobce zaslal krajskému soudu repliku, a nebyl mu tedy ani znám obsah této repliky.

Nejvyšší správní soud došel výše k závěru, že účastníci mohou legitimně očekávat, že budou dotázáni, zda určitý dokument vyžaduje jejich specifické vyjádření, musí být seznámeni s každým důkazem nebo stanoviskem, jejichž účelem je ovlivnit rozhodování soudu a musí mít možnost se k nim vyjádřit. Soud je tedy podle tohoto závěru povinen doručit účastníku vyjádření jiného účastníka, a to zejména pokud z něj bude při rozhodování vycházet. V situaci, kdy bylo ve věci samé rozhodnuto bez nařízení jednání, je nutno tento závěr aplikovat ještě důsledněji. Účastníci se totiž nemohou o skutečnostech, z nichž bude soud vycházet, a podáních druhého účastníka dozvědět při nařízeném jednání. Je tak nutné, aby jim veškeré relevantní podklady a vyjádření byly doručeny. Ostatně i žalobce vyjádření podal, jak je z něj zřejmé, dvojmo a počítal tedy zjevně s tím, že bude stěžovateli soudem doručeno.

Co se týče hrozícího řetězení vyjádření, replik a duplik, na něž upozorňuje žalobce, uvádí Nejvyšší správní soud, že je z hlediska spravedlivého procesu nutné, aby byly účastníkům zaslána všechna relevantní vyjádření. Pokud již půjde o vyjádření nepřínosné a repetitivní, nemusí z něj soud vycházet a účastník na něj přirozeně není povinen reagovat. Soud však z vyjádření žalobce v této věci vycházel a bylo tedy ve smyslu rozhodnutí ESLP ve věci *Krčmář proti České republice* (viz výše) nutné, aby byl účastník dotázán, zda určitý dokument vyžaduje jejich specifické vyjádření a aby mu byl tedy tento dokument doručen.

Pokud tedy krajský soud toto vyjádření žalobce stěžovateli nedoručil a poté z něj ve svém rozsudku, vneseném bez nařízení jednání, vycházel, dopustil se procesního pochybení. Řízení před krajským soudem je tedy zatíženo vadou, přičemž tato vada mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že již toto pochybení odůvodňuje zrušení napadeného rozsudku.

Soud dále přezkoumal námitku žalovaného, a to nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Za onu nesprávně posouzenou právní otázku označil stěžovatel nesprávný výklad přechodu důkazního břemene z daňového subjektu na správce daně (§ 31 odst. 9 a § 31 odst. 8 daňového řádu).

Jedná se zde o určení okamžiku, kdy již důkazní břemeno přestává stíhat samotný daňový subjekt a přesouvá se na správce daně. Podle § 31 odst. 9 daňového řádu 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. Nejvyšší správní soud odkazuje rovněž na nález Ústavního soudu Pl. ÚS 38/95, publikovaný pod č. 130/1996 Sb., který uvedl, že ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu, nedává správcem daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám. Taková úprava důkazního břemene v daňovém řízení není v rozporu s ustanovením čl. 11 odst. 5 Listiny základních práv a svobod ani s jinými ústavně

zaručenými právy a svobodami. Tvrdil-li tedy žalobce, že vynaložil výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, bylo bez dalšího právě na něm, aby takové své tvrzení i prokázal. Ke shodnému závěru dospívá ve své ustálené judikatuře i Nejvyšší správní soud (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004-125, publikováno in Sb. NSS 1/2007 pod č. 1022)

Naproti tomu ustanovení § 31 odst. 8 daňového řádu se použije tehdy předkládá-li daňový subjekt důkazy pro takové své tvrzení, správce daně je však nepřijme. Pak je skutečně na správci daně, aby prokázal, že důkazy subjektem předložené, nejsou sto obstat.

V daném případě je nutno rovněž zdůraznit, že dokazování v daňovém řízení je ovládáno mj. zásadou volného hodnocení důkazů (§ 2 odst. 3 daňového řádu). Je zcela v pravomoci správce daně posoudit závažnost jednotlivých důkazních prostředků. Není např. povinen vzít v úvahu všechny důkazy navržené poplatníkem, neboť má právo je nejprve samostatně posoudit, a tedy i vyloučit ze svého rozhodování. To vše pochopitelně pouze za situace, že takovou svoji úvahu odůvodní. Rovněž tak je povinen uvést, proč navržený důkaz provést nehodlá. Je jisté, že nepostačuje, aby navržený důkaz bez dalšího odmítl, aniž by uvedl důvod takového svého postupu.

Stěžovatel však ve svém rozhodnutí uvedl, proč tvrzení žalobce nepovažuje za prokázaná. Odmítl považovat nákup vína od R. P. za prokázaný pouhým předložením formálně bezvadné faktury. Své úvahy přitom odůvodnil tím, že žalobce vyskladnil jiné víno, než jaké měl mít na skladě na základě deklarovaného nákupu a jaké podle svého vyjádření prodával. Stěžovatel tedy odmítl důkaz fakturou proto, že měl důvodné pochybnosti o průběhu obchodní transakce, které též odůvodnil a podepřel důkazy. Prokázal tak například, že docházelo k vyskladnění jiných odrůd vína, než jaké měl mít žalobce na skladě. Tím bylo zpochybněno tvrzení žalobce, že nakoupil a dále prodával stolní víno.

Žalobce se pokoušel vysvětlit tento rozpor tím, že stolní víno nakoupil nikoli jako zboží, ale jako výrobky určené k dalšímu zpracování. Sestupněním jednotlivých druhů vín, tj. jejich přeřazením do nižší jakostní třídy, a následně provedenými zpracovatelskými operacemi kupážováním, zcelováním a mícháním došlo k úbytku množství určitého druhu vín a současně ke zvýšení množství jiného druhu vín. Toto tvrzení však nijak nedoložil. Pouhé tvrzení žalobce, jež nebylo podloženo žádným důkazem, přitom nemohlo způsobit přesun důkazního břemene zpět na stěžovatele. Teprve v momentu, kdy by své tvrzení vyvracející pochybnosti stěžovatele byl žalobce schopen prokázat, přešlo by důkazní břemeno opět stěžovatele. Jelikož však žalobce pro svá tvrzení žádné důkazy nepředložil, k přechodu důkazního břemene nedošlo.

Závěr soudu, že bylo na v daném případě na stěžovateli, aby tvrdil a prokázal, jak bylo víno nabyto, je tedy nesprávný. Soudem naznačená existence vyšetřovací zásady v daňovém řízení se neuplatní. Na této zásadě není daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, založeno.

Soud se v těchto bodech ztotožnil i s námitkami stěžovatele, týkajícími se důvodů uplatněných podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Nejvyšší správní soud považuje za nutné podotknout, že mu v této věci nepřísluší hodnotit, zda správce daně důkazy správně vyhodnotil a zda jednotlivým důkazům přiřkl

odpovídající váhu. Krajský soud však nesprávně posoudil okamžik přechodu důkazního břemene, v důsledku čehož zrušil rozhodnutí stěžovatele pro nezákonnost. Tato nezákonnost však nenastala, neboť důkazní břemeno v rozhodném okamžiku neleželo na stěžovateli.

Nejvyšší správní soud proto uzavřel, že krajský soud v předcházejícím řízení nesprávně posoudil právní otázku ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a že řízení před krajským soudem trpělo procesní vadou ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Proto napadený rozsudek zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V něm je soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 6. prosince 2007

JUDr. Miluše Došková  
předsedkyně senátu