



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobce: **TRENDSTAV a.s.**, se sídlem Sušilova 1337, Hradec Králové, zastoupený Mgr. Martinem Boučkem, advokátem se sídlem Dlouhá čp. 103, Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 6. 2007, č. j. 5075/07-1300-603995, o vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období IV. čtvrtletí roku 2004, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 8. 2008, č. j. 31 Ca 74/2007 - 55,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové (dále jen „žalovaný“) ze dne 8. 6. 2007, č. j. 5075/07-1300-603995. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období IV. čtvrtletí 2004 vydanému Finančním úřadem v Hradci Králové (dále jen „finanční úřad“) dne 7. 6. 2005, pod č. j. 136253/05/228912/1229, jímž finanční úřad vyměřil stěžovateli daň z přidané hodnoty ve výši 209 192 Kč oproti uplatnění nadměrného odpočtu ve výši 131 098 Kč uvedeného stěžovatelem v daňovém priznání.

Stěžovatel podle finančního úřadu neprokázal, že přijal zdanitelné plnění od dodavatele J. N., a to za výměnu a dodávku panelů, úpravy podloží a drenážního systému a dále za opravy zpevněné plochy, ve výši 1 791 000 Kč, z čehož činí daň z přidané hodnoty částku 340 290 Kč.

Stěžovatel v obsáhlé kasační stížnosti namítá, že v řízení před správcem daně navrhoval řadu důkazů, které buď nebyly provedeny, nebo byla jejich výpovědní hodnota bezdůvodně snižována oproti jiným důkazům. On sám plně dostal své zákonné povinnosti tvrdit rozhodné skutečnosti a předložit na jejich podporu příslušné důkazy a dle jeho názoru je chybný závěr krajského soudu, dle něhož neunesl důkazní břemeno. Dále tvrdí, že správce daně se ve svém rozhodování opíral o podklady, které nebyly získány v daňovém řízení zákonným způsobem v souladu se zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Především poukazuje na skutečnost, že správce daně prováděl dokazování úředními záznamy z vyšetřovacího spisu Policie ČR. Krajský soud se shodnými námitkami uplatněnými v žalobě nezabýval, zároveň shledal nepoužitelnost výpovědí J. N. pro jejich rozporuplnost, v čemž stěžovatel spatřuje neodstranitelný logický rozpor bránící přezkoumání soudního rozhodnutí. Rovněž hodnocení procesně nepoužitelných pramenů provedené správcem daně je podle stěžovatele selektivní.

Žalovaný ve svém vyjádření konstatuje, že v kasační stížnosti nejsou uvedeny žádné nové skutečnosti, proto plně odkazuje na odůvodnění svého rozhodnutí v této věci. Kasační stížnost navrhuje zamítnout.

Ze správního spisu žalovaného Nejvyšší správní soud zjistil následující relevantní skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti:

Finančnímu úřadu vznikly pochybnosti o výši přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění stěžovatele, konkrétně zda stěžovatel neměl ve zdaňovacím období IV. čtvrtletí 2004 vykázat uskutečněné zdanitelné plnění v návaznosti na přijaté zdanitelné plnění poskytnuté J. N., resp. zda toto plnění použil v rámci své ekonomické činnosti. Z tohoto důvodu zaslal stěžovateli výzvu ve výtýkáčím řízení podle § 43 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel na základě této výzvy finančnímu úřadu sdělil, že byl generálním dodavatelem stavby, svoji činnost provádí dodavatelsky, J. N. byl v rámci celé akce subdodavatelem. Prostřednictvím dožádání Finančního úřadu v Jaroměři, který provedl výslech svědka J. N., bylo dále zjištěno, že nezná stěžovatele ani jeho statutárního zástupce, smlouvu o dílo ze dne 16. 9. 2004 nepodepsal, zakázku nezhotoval, nevystavil ani daňový doklad dle smlouvy o dílo, peníze dle předložených výdajových podkladních dokladů neobdržel. Uvedl, že asi v červnu 2004 mu bylo odcizeno razítko a živnostenský list, což ohlásil na Policii ČR. Na všech dokumentech je podle jeho sdělení otisk tohoto razítka, podpisy nejsou jeho. Následně byla provedena řada výslechů, další skutečnosti byly zjištěny z listinných důkazů a výsledkem řízení vedeného před finančním úřadem bylo vydání výše označeného platebního výměru, neboť finanční úřad dospěl k závěru, že stěžovatel neprokázal, že přijal deklarované zdanitelné plnění od J. N.

Žalovaný odvolání stěžovatele proto tomuto platebnímu výměru zamítl. Ztotožnil se s názorem finančního úřadu a námitky stěžovatele neshledal důvodnými. Krajský soud

ze stejného důvodu zamítl žalobu podanou stěžovatelem proti rozhodnutí žalovaného o odvolání. Uvedl, že daňové řízení je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí, přičemž stěžovatel navzdory své aktivní účasti v tomto daňovém řízení i v jeho fázi dokazování důkazní břemeno neunesl.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) přípustná. Stěžovatel opírá kasační stížnost o důvody vymezené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., tj. namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] a poukazuje na nepřezkoumatelnost rozhodnutí krajského soudu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Vedle toho je některé námitky třeba obsahově podřadit pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., neboť stěžovatel v nich upozorňuje na vady řízení spočívající v tom, že při zjišťování skutkové podstaty, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to ovlivnilo zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu měl krajský soud napadené rozhodnutí správního orgánu zrušit. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu důvodů uplatněných v kasační stížnosti a dospěl k závěru, že není důvodná.

Podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků *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.*

Stěžovatel v úvodu kasační stížnosti v obecné rovině konstatuje, že navrhoval v řízení před správcem daně řadu důkazů, které však buď nebyly provedeny, nebo byla jejich výpovědní hodnota bezdůvodně snižována oproti jiným provedeným důkazům. V návaznosti na to tvrdí, že plně dostal své zákonné povinnosti tvrdit rozhodné skutečnosti a předložit na jejich podporu příslušné důkazy. Podle stěžovatele je proto chybný závěr krajského soudu, že stěžovatel neunesl své důkazní břemeno.

Nejvyšší správní soud může takto formulovanou námitku vypořádat též jen obecně. Přitom je třeba zdůraznit, že finanční orgány ani krajský soud nijak nezpochybnily, že stěžovatel splnil své povinnosti tvrzení a předložení důkazních prostředků. Krajský soud v odůvodnění svého rozsudku sám označil účast stěžovatele jako daňového subjektu v řízení za aktivní. Ačkoli stěžovatel dostal svým zmíněným povinnostem, neznamená to však automaticky též unesení důkazního břemene. Povinnosti tvrdit a předkládat důkazy na jedné straně a unesení důkazního břemene na straně druhé nelze zaměňovat. Jinak řečeno, ne každé tvrzení či předložené důkazní prostředky ze strany daňového subjektu skutečně a spolehlivě vyvrátí pochybnosti správce daně. Správce daně se s předloženými tvrzeními a návrhy důkazů musí vypořádat a konstatovat, jakým způsobem je vyhodnotil. Z tohoto hodnocení musí být zřejmé, zda daňovým subjektem doložená tvrzení či návrhy důkazů vyvrátily pochybnosti správce daně ke sporné otázce či nikoliv. K otázce důkazního břemene daňového subjektu lze odkázat např. na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005,

č. j. 5 Afs 188/2004 - 63, podle něhož: „I. Jestliže v průběhu daňového řízení vyšlo najevo, že doklad, kterým má být prokázán nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty, ve skutečnosti nevystavil na něm uvedený plátce, nesplnil daňový subjekt jednu z podmínek nutných pro uplatnění nároku na odpočet daně; takový doklad pak nelze uznat za daňový doklad ve smyslu § 12 zákona ČNR č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném pro zdaňovací období roku 1998. II. Prokázal-li správce daně, že osoba uvedená na dokladu, kterým má být prokázán nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty, tento doklad nevystavila, dostal své povinnosti ve smyslu § 31 odst. 8 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Správce daně za této situace nemá povinnost prokazovat, kdo doklad vystavil; tuto povinnost má výhradně daňový subjekt.“ Důvody uvedené stěžovatelem v předmětné námitce tak nejsou důvodem ke zrušení rozsudku krajského soudu vydaného v této věci.

Podstata kasační stížnosti stěžovatele spočívá v jeho tvrzeních, že se správce daně ve svém rozhodování opíral o podklady, které nebyly získány v daňovém řízení v souladu se zákonem o správě daní a poplatků. Stěžovatel poukazuje na skutečnost, že správce daně prováděl dokazování úředními záznamy z vyšetřovacího spisu Policie ČR, aniž by byl v procesním postavení, které by jej opravňovalo nahlížet do tohoto spisu a pořizovat z něj kopie. Dále namítá, že účastník či jeho zástupce má právo být přítomen při svědeckých výpovědích, což je podmínka, kterou uvedené úřední záznamy nesplňují.

Pro posouzení této věci je relevantní odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 7. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, publikovaný pod č. 1572/2008 Sb. NSS, dle něhož: „Listiny, z nichž je patrný obsah výpovědí svědků podaných v jiných řízeních o právech a povinnostech než v daňovém řízení, v němž má dotyčná listina sloužit jako důkaz, mohou být podkladem pro rozhodnutí, není-li to na úkor práva daňového subjektu být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky, byly-li pořizeny i v jiných oblehdech v souladu se zákonem a dostaly-li se do sféry správce daně zákonným způsobem (§ 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků). Uvedené listiny musí být daňovému subjektu zpřístupněny, aby se mohl seznámit s jejich obsahem a případně navrhnout další důkazy, které by zjištění z nich vyplývající upřesnily, korigovaly či vyvrátily. V případě, že výpovědi svědků zaznamenané v listinách jsou v rozporu s jinými důkazy provedenými v daňovém řízení, je třeba tento rozpor odstranit, a to zpravidla výsledkem dotyčných svědků.“ V daném řízení šlo rovněž jako v právě projednávané věci o posouzení použitelnosti protokolů o výsledcích, v nichž byly zaznamenány výpovědi svědků před Policií ČR. Nejvyšší správní soud přitom neshledal důvod k tomu, aby se od své předchozí judikatury odklonil. Ověřil, že protokoly a úřední záznamy byly stěžovateli předány (např. při ústním jednání dne 9. 1. 2007), a ten se tak s nimi mohl seznámit. Stěžovatel nenamítá, že by byl na tomto právu zkrácen. Předmětné listiny byly pořizeny nezávisle na příslušném daňovém řízení (tj. nebyly v jiném řízení pořizeny účelově proto, aby se správce daně vyhnul povinnosti umožnit daňovému subjektu být přítomen výsledku svědka a klást mu otázky), v tomto jiném řízení byly pořizeny v souladu se zákonem (stěžovatel neuvádí, že by policejní orgán v tomto směru pochybil) a do sféry správce daně se dostaly zákonným způsobem [přístup k obsahu vyšetřovacího spisu Policie ČR není správci daně podle zákona vyloučen, přitom jako důkazních prostředků lze užít všech prostředků, jimiž lze ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti (§ 31 odst. 4 věta první zákona o správě daní a poplatků)]. Rovněž rozpory mezi výpověďmi J. N. před policejním orgánem a správcem daně byly odstraněny, pokud tento svědek v daňovém řízení vysvětlil, že ve prospěch stěžovatele

vypovídal pod nátlakem a po výhrůžkách z jeho strany. Uvedenou námitku je tak třeba zamítnout jako nedůvodnou.

Stěžovatel dále poukazuje na skutečnost, že hodnocení procesně nepoužitelných pramenů provedené správcem daně je podle jeho názoru selektivní, bez vypořádání se s tím, proč konkrétní důkaz je relevantní a rozhodný a jiný nikoli, a rozhodnutí správce daně je v tomto smyslu zmatečné, popírající zásadu komplexního hodnocení rozhodných podkladů. K této námitce je vhodné nejprve zdůraznit, že procesní nepoužitelnost důkazních prostředků obstaraných správcem daně nebyla shledána (viz vypořádání předchozí námitky kasační stížnosti). V obecné rovině lze dát stěžovateli za pravdu, že hodnocení důkazů ze strany správce daně nesmí probíhat selektivně a svévolně. K tomu lze odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 Afs 5/2008 - 75, publikovaný pod č. 1702/2008 Sb. NSS, v němž je vyjádřen následující názor: „I. Zásadu volného hodnocení důkazů zakotvenou v § 2 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nelze vykládat tak, že by závěry správce daně o skutkové stránce věci mohly být výsledkem libovůle. Takové závěry musí naopak vyplynout z racionálního myšlenkového procesu odpovídajícího požadavkům formální logiky, v jehož rámci bude důkladně posouzen každý z provedených důkazů jednotlivě a zároveň budou veškeré tyto důkazy posouzeny v jejich vzájemné souvislosti. Tato úvaha musí být v konečném rozhodnutí v daňovém řízení přezkoumatelným způsobem vyjádřena a plně podléhá kognici správních soudů. II. Ani poslední věta § 31 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, podle níž provedené důkazní řízení osvědčí, které z předložených důkazních prostředků se staly skutečně důkazem, neposkytuje správcovi daně oprávnění k tomu, aby některé předložené důkazy svévolně ze své úvahy vyloučil a přiblížil pouze k některým, které si sám zvolí.“

Ze správního spisu vyplývá, že v daňovém řízení byly provedeny mimo jiné výsledky J. N. ve dnech 24. 5. 2005, 6. 10. 2005, 3. 11. 2006, Ing. M. S. dne 25. 10. 2005, J. H. dne 13. 4. 2006, R. S. dne 8. 3. 2007, M. M. dne 17. 4. 2007, Mgr. L. T. dne 18. 4. 2007, D. P. dne 31. 5. 2007. Vedle těchto a dalších výsledků správce daně vycházel též z listinných důkazů, především z protokolů o výsledcích J. N. provedených Policií ČR (6. 4. 2006, 2. 3. 2007), z čestného prohlášení tohoto svědka, ze stavebního deníku. Nejvyšší správní soud se neztotožňuje s tvrzením stěžovatele, že hodnocení důkazů bylo v této věci daňovými orgány provedeno selektivně, což má za následek zmatečnost rozhodnutí. Rozpory ve výpovědích J. N., který nejprve uvedl, že stěžovatele nezná [neuzavřel s ním žádnou smlouvu, nezhotovil pro něj žádnou zakázku, nevystavil žádný daňový doklad a neobdržel peníze podle výdajových pokladních dokladů (finanční úřad k této výpovědi nepřihlížel, jelikož u ní nebyl přítomen stěžovatel ani jeho zástupce)], později odmítl vypovídat a následně naopak vypovídal ve prospěch stěžovatele (zkontaktovali se prostřednictvím inzerátu na internetu, zakázku provedl formou subdodávky, platby obdržel na účet a v hotovosti), byly odstraněny v rámci výsledku provedeného Policií ČR, kde stěžovatel uvedl, že svou výpověď změnil poté, co mu bylo vyhrožováno a obdržel písemné pokyny, jak před správcem daně vypovídat. Svědek J. H., který od roku 1975 pracoval v areálu, kde měly být provedeny J. N. práce pro stěžovatele, vypověděl, že tam mohly být prováděny pouze menší úpravy terénu, k aktuálním fotografiím pořízeným finančním úřadem uvedl, že panely, které měl dodat spolu s úpravou podloží a drenážního systému J. N., tam byly položeny již v době, kdy v předmětných prostorách hospodařilo zemědělské družstvo. Z místního šetření správce

daně zjistil, že panely neodpovídají tomu, že by panely byly 1 rok po údajně provedených opravách, v době provedení šetření byly značně poškozeny, popraskány a prorostlé trávou. Stavební deník podle správce daně neobsahuje žádné konkrétní údaje, je nečitelný, nelze z něj vyčíst jaké práce a kdy byly prováděny, podpisy jsou neidentifikovatelné. Čestné prohlášení J. N., v němž tento svědek potvrzuje, že stěžovateli poskytl jím deklarované zdanitelné plnění, daňové orgány neosvědčily jako důkaz. Sám J. N. jej znevěrohodnil svým tvrzením, že prohlášení vystavil, přičemž nezáleží na tom, kdo jej podepsal, a následně opravil, že jej vystavil jeho právní zástupce, k jehož osobě odmítl vypovídat.

Ing. M. S., osoba pověřená stěžovatelem k zajištění předmětné stavby, při ústním jednání u finančního úřadu uvedl, že práce byly prováděny panem J. N., vyjádřil se k časovému průběhu akce, na stavbě užitým mechanizačním prostředkům a zápisům do stavebního deníku, který podepisoval on, J. N. a P. V. jako subjekt, pro něhož byly práce prováděny. Na základě podání stěžovatele finanční úřad provedl výslech R. S., který měl být subdodavatelem stavebních prací pro J. N. Označený svědek v tomto směru při ústním jednání vypovídal, správcem daně požadované kopie dokladů o zaplacení, kterými dle svých tvrzení disponoval, však nepředložil, a to ani na základě následné písemné výzvy. Na žádost stěžovatele byla vyslechnuta i D. P., která rovněž vypověděla, že subdodavatelem stěžovatele byl J. N., s Ing. S. a Mgr. T. (právním zástupcem stěžovatele) nejednal v kanceláři stěžovatele, ale na jiných místech, J. N. přivedl Mgr. L. T. M. M., předseda představenstva stěžovatele, při svém výslechu dne 17. 4. 2007 správce daně upozornil, že Mgr. T. stěžovatele vydírá, bude vypovídat v jeho neprospěch, krivě proti stěžovateli vypovídat v soudních sporech, bylo na něj podáno trestní oznámení.

J. N. přitom uvedl, že svědka R. S. nezná, s Mgr. T. se poprvé viděl ve věznici v Odolově a není pravdou, že by jeho prostřednictvím navázal kontakt se stěžovatelem za účelem provádění předmětných prací. Sám Mgr. T. při jednání před správcem daně dne 18. 4. 2007 za účasti M. M. a Ing. S. odmítl vypovídat s tím, že stěžovatele v rozhodném období zastupoval jako advokát a ze strany předsedy představenstva nebyl zbaven mlčenlivosti. Z rozhodnutí žalovaného je zřejmé, že daňové orgány při rozhodování v této věci vzaly v úvahu a hodnotily i důkazy, které svědčily ve prospěch stěžovatele. Pokud však za popsáných skutkových okolností dospěly k závěru, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno ve vztahu k prokázání skutečností, že přijal deklarované zdanitelné plnění (spočívající ve výměně a dodávce panelů, úpravě podloží a drenážního systému a v opravách zpevněné plochy) od J. N., nelze mít jeho závěr za nezákonný. Výpovědi svědků navržených stěžovatelem netvoří ucelený logický celek, na jehož základě by bylo možno tvrzení stěžovatele o přijetí výše uvedeného zdanitelného plnění potvrdit, naopak v sobě zahrnují různé vzájemné rozpory. Stejně celou věc posoudil též krajský soud, který nepochybil, když na základě obsahově obdobných námitek uplatněných stěžovatelem v žalobě rozhodnutí žalovaného nezrušil, ale žalobu zamítl. Dospěli-li finanční úřad a žalovaný k jinému právnímu a skutkovému závěru, než který z pochopitelných důvodů zastává stěžovatel, nelze jen proto úspěšně namítat, že hodnocení důkazů bylo v daňovém řízení provedeno selektivně. Ani tento stížní bod tak Nejvyšší správní soud neshledal důvodným.

Stěžovatel v kasační stížnosti konečně též tvrdí, že ačkoli všechny námitky ohledně nezákonně získaných podkladů rozhodnutí uplatnil i ve své žalobě, krajský soud se jimi v rozporu se zákonem nezabýval. Soud zároveň shledal nepoužitelnost výpovědí J. N. pro jejich rozporuplnost, přičemž finanční úřad je naopak použil jako klíčový důkaz pro své rozhodnutí. Tento vnitřní logický rozpor je podle stěžovatele neodstranitelný a ve své podstatě brání přezkoumání soudního rozhodnutí. Vznesené námitky lze obsahově vyložit jako namítanou nepřezkoumatelnost spočívající jak v nedostatku důvodů rozhodnutí, tak i v nesrozumitelnosti.

K otázce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí se Nejvyšší správní soud vyjádřil například ve svém rozsudku ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publikovaném pod č. 133/2004 Sb. NSS. Podle něj „I. Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost lze obecně považovat takové rozhodnutí soudu, z jehož výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně jehož výrok je vnitřně rozporný. Pod tento pojem spadají i případy, kdy nelze rozzeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím závázán. II. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatecích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny.“ Z citovaného rozhodnutí vyplývá, že podle judikatury zdejšího soudu lze rozhodnutí označit za nepřezkoumatelné tehdy, je-li stíženo nejtěžšími vadami formy, srozumitelnosti a odůvodnění. S tvrzením, že se krajský soud nezabýval žalobními námitkami stěžovatele, se nelze ztotožnit. Je pravdou, že krajský soud pouze stručně konstatoval, že použití protokolů o výslechu svědka učiněného před Policií ČR nelze z daňového řízení zcela vyloučit, a svůj rozsudek mohl v této části odůvodnit podrobněji, např. i odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Jen proto však nelze jeho rozhodnutí považovat za nepřezkoumatelné (nejedná se zde o nedostatek skutkových důvodů), ani stíženou vadou tak závažnou, že by způsobila jeho nezákonnost ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Ve světle posledně citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu nelze rozsudek vydaný v této věci krajským soudem označit ani za nesrozumitelný. Zřetelně z něho vyplývá, jakým způsobem krajský soud rozhodl a proč. Krajský soud ve svém rozsudku oproti rozhodnutím finančních orgánů ještě více zdůraznil ten aspekt věci, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno v otázce prokázání přijetí zdanitelného plnění právě od J. N. Z tohoto důvodu, aniž by jakkoliv doplňoval skutkový stav zjištěný v daňovém řízení, odlišně právně hodnotil důsledky výpovědí tohoto svědka. Soudem provedené posouzení přitom nemělo žádný vliv na právní závěr, že stěžovatel v daňovém řízení neunesl své důkazní břemeno, a tedy ani na výrok rozhodnutí. Proto byl krajský soud oprávněn takto odlišně hodnotit důkazní situaci, aniž by tímto postupem zatížil své rozhodnutí vadou nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti. Nejvyšší správní soud tedy v kasační stížností napadeném rozsudku na rozdíl od stěžovatele neshledal neodstranitelný vnitřní logický rozpor bránící přezkoumání tohoto rozhodnutí.

Jestliže tedy krajský soud z uvedených důvodů zamítl žalobu stěžovatele podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s., postupoval zcela v souladu se zákonem.

S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že stěžovatelem uplatněné kasační námitky nejsou ve vztahu k napadenému rozsudku krajského soudu důvodné. Protože v řízení nebyly shledány ani jiné nedostatky, ke kterým Nejvyšší správní soud dle § 109 odst. 3 s. ř. s. přihlíží z úřední povinnosti, kasační stížnost byla v souladu s § 110 odst. 1 věta poslední s. ř. s. zamítnuta.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení ve věci úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ze zákona (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jak vyplývá z obsahu spisu, náklady v tomto řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 23. července 2009

Mgr. Daniela Zemanová
předsedkyně senátu