



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Milady Tomkové a soudkyň JUDr. Brigity Chrastilové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci **žalobce D. H.**, zastoupeného JUDr. Tomešem Vytiskou, advokátem, se sídlem Masarykovo nám. 1/II, Jindřichův Hradec, proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Prokišova 5, České Budějovice, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích č. j. 10 Ca 34/2003 - 25 ze dne 16. 4. 2003,

takto:

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

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal v zákonné lhůtě kasační stížnost proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích (dále jen „krajský soud“). Tímto rozsudkem krajský soud zamítl žalobu stěžovatele proti rozhodnutí žalovaného č. j. 4145/110/2002 ze dne 26. 11. 2002, kterým bylo zamítnuto odvolání proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Jindřichově Hradci (dále jen „finanční úřad“) ze dne 11. 2. 2002 o dodatečném vyměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2000.

Krajský soud v Českých Budějovicích přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů dle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“). K námitce napadající nedostatečně zjištěný skutkový stav ze strany správce daně odkázal na povinnost daňového subjektu podat daňové přiznání (§ 40 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, dále jen „daňový řád“) a následně

prokazovat správnost údajů, ze kterých daňové přiznání vychází. Stěžovateli byla dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 2000 z částky 975 000 Kč, neboť dle zjištění správců daně i závěru krajského soudu se jednalo o finanční prostředky pocházející z činnosti společnosti E., s. r. o., stěžovateli je předal J. H. dne 30. 8. 2000, a jednalo se tedy o příjem podléhající dani z příjmů fyzických osob za rok 2000 ve smyslu § 1 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., zákona o daních z příjmů (dále jen „ZDP“). Nemohlo se jednat o podíl na zisku, neboť společnost E., s. r. o., v roce 2000 zisk nevykázala.

Ze správního spisu i výpovědi svědka Ing. J. Z., společníka stěžovatele ve společnostech E., s. r. o., a H. M. Ltd., vyplývá, že ze společnosti E., s. r. o., byly odčerpány finanční prostředky do společnosti H. M. Ltd. Bankovními doklady o převodu z účtů bylo dále potvrzeno, že z účtu společnosti H. M. Ltd. převedl J. H. peníze dále na účet společnosti E. P., z tohoto účtu byly vyplaceny v hotovosti a vloženy ve dvou splátkách opět na účet společnosti E., s. r. o., v celkové částce 2 348 769 Kč. Část takto převedených finančních prostředků byla dne 30. 8. 2000 ve výši 975 000 Kč vyplacena J. H. stěžovateli, do společnosti E., s. r. o., nebyla nikdy ani fakticky ani účetně vrácena. Společnost E., s. r. o., jejímž společníkem a jednatelem je stěžovatel, nepředložila daňové přiznání za rok 2000 ani jiné účetní doklady, i přes výzvy správce daně adresované stěžovateli.

Soud neshledal důvodné tvrzení stěžovatele, že si předmětnou částku vyzvedl z účtu společnosti jakožto svůj předchozí vklad tvořený úsporami vlastními a jeho rodičů. Toto tvrzení bylo vyvráceno výpovědí svědka Ing. J. Z. a J. H., tvrzený vklad do společnosti nebyl zahrnut v účetnictví. Ing. J. Z. vypověděl, že finanční toky ze společnosti E., s. r. o., na společnost H. M. Ltd. představovaly úhradu fiktivních služeb, které se neuskutečnily.

Příjem, který byl stěžovateli dodatečně zdaněn daní z příjmů, nepodléhal srážkové dani dle § 36 ZDP, nejednalo se o podíl na zisku z účasti na společnosti s ručením omezeným. Společnost E., s. r. o., zisk dle krajského soudu nevykázala, a to ani po podání dodatečného daňového přiznání, což je zřejmé z účetnictví této společnosti. Uvedená částka nemohla představovat zisk, neboť nebyla do majetku společnosti stěžovatelem vrácena. Stěžovatel tuto částku převzal před tím, než jako jediný společník rozhodl o rozdělení hospodářského výsledku za rok 1999. Dle názoru soudu správce daně hodnotil provedené důkazy správně, když usoudil, že nebylo prokázáno, že částka 975 000 Kč představovala podíl stěžovatele na zisku. Soud považoval rozhodnutí jediného společníka o rozdělení hospodářského výsledku za rok 1999, na které se stěžovatel odvolával, jako účelové, neboť bylo předloženo až po seznámení stěžovatele s výsledky daňové kontroly dne 11. 10. 2000, a stěžovateli muselo být jakožto jedinému společníkovi společnosti E., s. r. o., v té době známo, že tato společnost srážkovou daň neuhradila, v roce 2002 tak již ani učinit nemohla, neboť byla v roce 2001 zlikvidována. Nelogická je dle soudu i skutečnost, že stěžovatel převzal od J. H. předmětnou částku několik měsíců předtím, než je datováno zmíněné rozhodnutí o rozdělení hospodářského výsledku, stěžovatel v žalobě nejprve tvrdil, že částka 975 000 Kč představuje úspory jeho a rodičů, posléze ji prohlašoval za podíl na hospodářském výsledku.

Na základě výše uvedených skutečností krajský soud dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného má oporu ve výsledcích dokazování, shromážděné podklady byly hodnoceny v souladu se zákonem, žalobu proto zamítl.

Stěžovatel v kasační stížnosti proti tomuto rozsudku uplatnil zákonné důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Napadal zejména skutečnost, že správce daně po něm požadoval vyjádření ke společnosti E., s. r. o., přičemž v době vedení

daňového řízení byla tato společnost v likvidaci a jedinou oprávněnou osobou za ni jednat byl likvidátor společnosti, nikoli stěžovatel. Takový postup je v rozporu se zásadou vyjádřenou i v nálezech Ústavního soudu, že daňový subjekt není povinen dokazovat skutečnosti ve vztahu k jinému daňovému subjektu. Stěžovatel považoval za nesporné, že převzal finanční prostředky od společnosti E., s. r. o., které fakticky ani účetně do společnosti nepřevedl, teprve následně bylo valnou hromadou společnosti rozhodnuto o rozdělení hospodářského výsledku. Tímto postupem byly porušeny pouze účetní předpisy, nelze jej považovat za účelový, neboť žádný právní předpis nebrání převzít finanční prostředky z účtu společnosti ještě před dodatečným rozhodnutím příslušného orgánu. Stěžovatel nesouhlasí se závěrem krajského soudu ohledně záporného výsledku hospodaření společnosti E., s. r. o., tento údaj byl čerpán z daňového přiznání, dle dodatečného daňového přiznání byl hospodářský výsledek společnosti 4 061 983 Kč. Za rozporuplné považuje stěžovatel tvrzení krajského soudu o záporném hospodářském výsledku společnosti na jedné straně a převzetí stěžovatele od stejné společnosti v takovém ekonomickém stavu předmětné částky na straně druhé. Stěžovatel převzal od J. H. i jiné částky, o čemž správce daně věděl, nikdy z nich však žádnou daňovou povinnost nevyvodil.

K tvrzení, že částka 975 000 Kč pocházela z úspor jeho a rodičů, stěžovatel uvedl, že byl správcem daně vyslýchán k původu této částky při kontrole daně z příjmů fyzické osoby. Domníval se proto, že správce daně zjišťuje jeho vklad do společnosti E., s. r. o., stěžovatel do společnosti vložil skutečně velké finanční částky. Krajský soud zřejmě nepochopil argumentaci žaloby. Krajský soud v napadeném rozsudku cituje trestní oznámení Ing. Z., které pro něho není nijak závazné, naopak již neuvádí výsledek řízení. Dle názoru stěžovatele neexistují zákonné důvody pro vydání dodatečného daňového přiznání, žádá proto o zrušení rozhodnutí krajského soudu a vrácení věci k dalšímu řízení.

Žalovaný se v písemném vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s odůvodněním napadeného rozsudku krajského soudu. Jestliže stěžovatel tvrdil, že peněžní prostředky, které obdržel v roce 2000, byly jeho úspory a úspory rodičů, které zamýšlel použít na činnost nové společnosti, a J. H. byly pouze převedeny na cizí měnu, pak ohledně tohoto tvrzení nesl dle § 31 odst. 9 daňového řádu důkazní břemeno a byl povinen svá tvrzení prokázat, což neučinil. V průběhu daňového řízení byly zjištěny skutečnosti, které jeho tvrzení odporovaly, správce daně dospěl k závěru, že jsou nepravdivá. V odvolání proti platebnímu výměru stěžovatel namítal, že předmětnou částku 975 000 Kč přijal od společnosti E., s. r. o., jako příjem z titulu rozdělení zisku, který již byl zdaněn srážkovou daní. Na podporu tohoto tvrzení předložil zápis z valné hromady ze dne 17. 7. 2000 a Rozhodnutí jediného společníka společnosti E., s. r. o., ze dne 11. 10. 2000, čímž však dle žalovaného nebylo v souladu s § 31 odst. 9 daňového řádu prokázáno, že uvedená částka je příjmem z kapitálového majetku dle § 8 odst. 1 ZDP. K námitce nesprávného jednání správce daně se stěžovatelem namísto s likvidátorem společnosti žalovaný odkázal na § 72 odst. 1 obchodního zákoníku, dle kterého likvidátor činí jménem společnosti pouze úkony směřující k likvidaci společnosti. Veškeré závěry správce daně i krajského soudu mají oporu v dokumentech založených ve správním spisu, kasační stížnost je podle názoru žalovaného nedůvodná.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatnil důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Z dalšího obsahu kasační stížnosti však nevyplývá, v jakém konkrétním závěru soudu stěžovatel nesprávné posouzení právní otázky spatřoval. V kasační stížnosti je nutné spojit tvrzené důvody s příslušnými částmi odůvodnění rozsudku, konkrétně uvést, v čem spočívá nesprávnost či nedostatečnost úvah soudu, při jakých úkonech se dopustil pochybení a jaká zákonná ustanovení tím porušil. Stěžovatel napadal postup správce daně při dokazování a dále dovozoval, že některá zjištění krajského soudu nemají oporu ve spisech, tyto námitky odpovídají důvodům obsaženým v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Toto ustanovení zahrnuje vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech, nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost.

Stěžovatel namítl nesprávný postup správce daně, když po stěžovateli vyžadoval vyjádření ke společnosti E., s. r. o., v době, kdy byla již v likvidaci a jedinou oprávněnou osobou k jednání za ni byl likvidátor. K této námitce je nutno podotknout, že není zcela zřejmé, o jaká „vyjádření ke společnosti E., s. r. o.“ se mělo jednat. Předmětem daňového řízení bylo zjištění původu částky ve výši 975 000 Kč a její předchozí zdanění. Tato částka byla dodatečně zahrnuta do příjmů stěžovatele za rok 2000, neboť stěžovatel neprokázal svá tvrzení ohledně jejího původu z vlastních úspor a úspor rodičů, nikoli proto, že nevyhověl výzvám k prokázání skutečností týkajících se společnosti E., s. r. o. V protokolu o ústním jednání ze dne 14. 11. 2001 nejsou zaznamenány žádné dotazy správce daně týkající se společnosti E., s. r. o., stěžovatel vypovídal o svém vztahu ke společnosti H. M. Ltd. a o obchodních vztazích s bratrancem J. H. Skutečnost, že společnost E., s. r. o., vstoupila dne 15. 6. 2001 do likvidace není pro dotyčné daňové řízení podstatná. Od tohoto dne sice skutečně přešla působnost statutárního orgánu jednat jménem společnosti na likvidátora (§ 70 odst. 3 obchodního zákoníku), tato působnost je ovšem omezena ustanovením § 72 odst. 1 obchodního zákoníku, dle kterého likvidátor činí jménem společnosti jen úkony směřující k likvidaci společnosti. Stěžovatel byl jednatelem společnosti, ode dne 4. 10. 2000 pak jediným jednatelem, proto mohl být správcem daně dotazován na účetní případy z daného období. Nejvyšší správní soud vzhledem k obecnosti námitky stěžovatele konstatuje, že nezjistil ze strany správce daně porušení principu legality a ohrožení práva na spravedlivý proces, ani práv chráněných čl. 2 Listiny základních práv a svobod.

Stěžovatel dále namítá, že převzetím finančních prostředků ještě před rozhodnutím valné hromady o rozdělení hospodářského výsledku porušil účetní předpisy, pouze z této skutečnosti však nelze dovozovat účelovost rozhodnutí. Nejvyšší správní soud k tomuto tvrzení podotýká, že předmětem dokazování a celého daňového řízení v daném případě nebyla správnost účetnictví a dalších úkonů společnosti E., s. r. o., ale, jak je výše opakovaně uvedeno, zjištění původu příjmu stěžovatele ve výši 975 000 Kč a jeho předchozího zdanění. Stěžovatel nepochybně, že částku v této výši v roce 2000 přijal. Pokud tvrdil, že se jednalo o podíl na hospodářském výsledku společnosti E., s. r. o., za rok 1999, potom nesl důkazní břemeno ohledně tohoto tvrzení a správce daně po něm v souladu s § 31 odst. 9 daňového řádu požadoval dostatečné a věrohodné důkazy. Správce daně hodnotí důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo (§ 2 odst. 3 daňového řádu). Rozhodnutí

valné hromady o rozdělení hospodářského výsledku společnosti E., s. r. o., bylo tedy správcem daně posuzováno jako jeden z důkazů, v souladu s uvedeným ustanovením § 2 odst. 3 daňového řádu správce daně hodnotil jeho věrohodnost vzhledem k ostatním zjištěným skutečnostem. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že ostatní důkazy, zejména výpovědi Ing. Z. a J. H., vyvracejí tvrzení stěžovatele, tyto skutečnosti odpovídají písemným dokumentům ve správním spisu i zásadám logického dovozování. Stěžovatel naopak svá tvrzení nedoložil takovými důkazy, které by byly způsobily je věrohodně a jednoznačně potvrdit, protichůdná zjištění vyvrátit.

Krajský soud odkázal na záporný výsledek hospodaření společnosti E., s. r. o., v roce 1999, přičemž ve správním spisu je založeno dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob podané dne 18. 8. 2000, ve kterém byl základ daně uveden ve výši 4 061 983 Kč. Lze tedy přisvědčit stěžovateli, že společnost E., s. r. o., vykázala dle dodatečného daňového přiznání v roce 1999 kladný hospodářský výsledek. Tato skutečnost však nemění nic na výsledcích dokazování, které jsou uvedeny v předchozím odstavci. Stěžovatel tímto důvodně vytkl dílčí rozpor v odůvodnění rozhodnutí krajského soudu, ani v kasační stížnosti však neuvedl žádné další důkazy, kterými by zpochybnil výpovědi svědků, jež se jednoznačně shodují na odlišném skutkovém ději, než popisuje stěžovatel, případně které by výrazněji podpořily jeho tvrzení.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že všechny námitky uplatněné v kasační stížnosti směřují proti hodnocení důkazů ze strany správce daně i krajského soudu, kteří dospěli k závěru, že žalobce měl v roce 2000 příjem, který pocházel z činnosti společnosti E., s. r. o., byl dále převeden na jinou společnost, odtud odčerpán J. H. a vyplacen stěžovateli, jakožto příjem podléhající zdanění dle § 1 písm. a) ZDP. Tento závěr jednoznačně vyplývá ze shodných svědeckých výpovědí Ing. J. Z. a J. H., potvrzení stěžovatele ze dne 30. 8. 2000 o převzetí hotovosti 975 000 Kč, bankovních dokladů o převodu finančních prostředků. Oproti tomu stěžovatel při ústním jednání dne 14. 11. 2001 na dotaz správce daně tvrdil, že se jednalo o úspory jeho a rodičů. Toto tvrzení poté sám změnil s tím, že částka, na jejíž původ byl dotazován, je podílem na hospodářském výsledku společnosti E., s. r. o., za rok 1999, o kterém sám rozhodl jako jediný společník dne 11. 10. 2000, tj. následně po převzetí předmětné částky. Toto rozhodnutí bylo jediným předloženým důkazem na podporu jím uváděných skutečností. V daňovém řízení stěžovatel několikrát uvedl údaje, které neodpovídaly skutečnosti a byly správcem daně vyvráceny, například tvrzená neexistence jeho vazeb na společnost H. M. Ltd.

Při hodnocení důkazů správce daně přisuzuje jednotlivým důkazům různou míru pravdivosti, tj. pravděpodobnosti, že vystihují skutečnost, což následně porovnává v kontextu s dalšími zjištěnými údaji. V případě stěžovatele je dle názoru Nejvyššího správního soudu spolehlivě zjištěno, že všechny důkazy, o které správce daně opřel své závěry, jsou součástí spisu, správce daně srozumitelně uvedl, proč se k vybraným důkazům přiklonil a z jakých důvodů neshledal odlišné tvrzení stěžovatele věrohodné, závěry správce daně neodporují zásadám logického myšlení a uvažování. Z výše uvedeného souhrnu provedených důkazů, ze kterých správce daně vycházel, je zřejmé, že se jedná o početnou skupinu vzájemně se podporujících důkazů, proti nimž nebyla stěžovatelem postavena odpovídající tvrzení podpořená důkazy.

Stěžovatelem uplatněné námitky nebyly ze všech shora uvedených důvodů shledány důvodné, Nejvyšší správní soud kasační stížnost proto podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl postupem podle § 109 odst. 1 citovaného zákona.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.) a žalovanému náklady řízení nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 31. srpna 2005

JUDr. Milada Tomková
předsedkyně senátu