



**ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a Mgr. Jana Passera, v právní věci žalobce: L. M. X., zastoupeného Jiřím Šrámkem, advokátem v Rumburku, Palackého 205, proti žalovanému: Finanční ředitelství v Ústí nad Labem, se sídlem Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2003, čj. 18780-c/110/2002, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 8. 2. 2005, čj. 15 Ca 17/2005-9,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost se zamítá.**
- I. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.**
- II. Žalovanému se nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 19. 12. 2003, čj. 18780-c/110/2002, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí (dodatečnému platebnímu výměru) Finančního úřadu ze dne 30. 7. 2002, čj. 50268/02/179971/6258, kterým správce daně doměřil žalobci daň z příjmů za rok 2000 ve výši 503 579 Kč (celková výše daně pak činila 506 444 Kč).

Žalobce se žalobou ze dne 26. 2. 2004 u Krajského soudu v Ústí nad Labem domáhal zrušení tří rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 12. 2003, čj. 18780-a/110/2002, čj. 18780-b/110/2002 a čj. 18780-c/110/2002, a jim předcházejících rozhodnutí Finančního úřadu.

Usnesením ze dne 19. 1. 2005, čj. 15 Ca 36/2004–31, krajský soud vyloučil žaloby proti rozhodnutím žalovaného ze dne 19. 12. 2003, čj. 18780-b/110/2002 a čj. 18780-c/110/2002, k samostatným řízením.

Ve vztahu k rozhodnutí žalovaného čj. 18780-c/110/2002 žalobce svůj návrh odůvodnil tím, že v daňovém přiznání přiznal daň ve výši 2865 Kč. Správce daně prověřil základ daně a daň plynoucí z podnikatelské činnosti [podle § 7 zákona ČNR č. 337/1992

Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dále též „daňový řád“ (“d. ř.”)], za rok 1997. Závěry kontroly byly uvedeny ve zprávě o kontrole, daň byla stanovena na základě pomůcek (§ 31 odst. 5 d. ř.). Proti dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, které bylo zamítnuto. Žalobce je přesvědčen, že byl porušen zákon v jeho neprospěch. Účetnictví žalobce vedl V. B., který byl přítomen i daňové kontrole. Z peněžního deníku je zřejmé, že počáteční vklad podnikatele ve výši 1 660 000 Kč byl pouze formálním vkladem k zajištění kladných zůstatků v pokladně v jednotlivých měsících. Ve skutečnosti probíhaly tržby průběžně podle prodeje v jednotlivých dnech a také formální vklady v pokladně. Peněžní deník je veden chronologicky a shora uvedená částka je účtována jako vklad podnikatele, který neovlivňuje základ daně. Žalobce je přesvědčen, že prokázal řádně všechna svá tvrzení a nezákonnost spatřuje především ve vyměření daně podle pomůcek (§ 31 odst. 5 d. ř.), ačkoliv k tomu nebyly splněny podmínky.

Krajský soud žalobu zamítl rozsudkem ze dne 8. 2. 2005, čj. 15 Ca 17/2005-9. V důvodech uvedl, že pro posouzení věci byla zásadní otázka, zda byly dodrženy zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek podle § 31 odst. 5 d. ř. Odvolací orgán - při stanovení daně podle pomůcek - přezkoumává podle § 50 odst. 5 d. ř. pouze dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně. Rozložení důkazního břemene v daňovém řízení vyplývá z § 31 odst. 9 d. ř. ve vztahu k daňovému subjektu, a z § 31 odst. 8 d. ř. ve vztahu ke správci daně.

V rámci daňové kontroly byl žalobce vyzván, aby prokázal, jak byly zdaněny vložené finanční prostředky ve výši 1 660 000 Kč, případně zda jsou od daně osvobozené, či zda zdanění nepodléhají. Z daňových přiznání k dani z příjmů fyzických osob za předcházející zdaňovací období ani z předloženého účetnictví nevyplývalo, že by se jednalo o finanční prostředky získané z žalobcovy podnikatelské činnosti. Dále byl vyzván, aby prokázal své obchodování se společností P., s. r. o., a skutečnost, že od této společnosti nakupoval a převzal zboží, na základě čehož si uplatnil výdaj na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Zároveň touto výzvou, kterou bylo zahájeno vytýkácí řízení ve smyslu ustanovení § 43 odst. 1 d. ř. správce daně žalobce poučil o možnosti stanovit daňovou povinnost podle pomůcek nedojde-li ke splnění výzvy. Žalobce ale na výzvu nijak nereagoval. Proto neunesl důkazní břemeno ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 d. ř., a správce daně stanovil daň podle pomůcek.

Ani v odvolacím řízení žalobce nepředložil relevantní důkazy. Na základě jím podaného odvolání byl správcem daně vyzván, aby v rámci doplňovacího řízení odstranil vzniklé pochybnosti ohledně správnosti přiznaného základu daně a daně. Žalobce na výzvu reagoval pouze tvrzeními, jimiž závěry správce daně popíral, svá tvrzení však nijak nedoložil.

Poukázal-li žalobce na to, že vklad 1 660 000 Kč do podnikání byl pouze formální, jednalo se o postup rozporný s ustanovením § 7 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“). Žalobce podnikající jako fyzická osoba zapsaná do obchodního rejstříku vedl podvojný účetnictví, neúčtoval proto do peněžního deníku, ale do hlavní knihy a do knih analytické evidence. To ovšem nic nemění na tom, že na výzvu správce daně měl prokázat, ale neprokázal požadované skutečnosti týkající se shora uvedené částky.

Co do obchodování se společností P., s. r. o., předložil žalobce fakturu za nákup zboží u uvedené společnosti, přičemž faktura splňovala formální náležitosti podle § 11 odst. 1 zákona o účetnictví. Tím ale není prokázáno, že výdaj byl skutečně vynaložen. Nestačí, aby daňový subjekt prokázal existenci obchodního partnera, ale musí prokázat, že s tímto partnerem skutečně obchodoval. Zmíněná společnost byla ve vztahu ke správci daně zcela nekontaktní a správce daně měl proto o uskutečnění obchodního případu pochybnosti.

Žalobce jako stěžovatel napadl rozsudek krajského soudu včasnou kasační stížností, opírající se o důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. tvrdil nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky v předcházejícím řízení, a domáhal se zrušení napadeného rozsudku. Stěžovatel rovněž (bez dalšího odůvodnění) požádal o přiznání odkladného účinku kasační stížnosti.

Ve stížnosti v podstatě jen zopakoval námitky žaloby; uvedl, že závěr krajského soudu není správný, neboť soud pouze převzal právní argumentaci, kterou ve svém rozhodnutí použil žalovaný. Stěžovatel podle svého názoru jednoznačně prokázal, že částka 1 660 000 Kč byla pouze formálním vkladem, který neovlivnil základ daně. Je rovněž přesvědčen, že prokázal obchodní vztahy se společností P., s. r. o., která je řádně zapsaná v obchodním rejstříku; stěžovateli pak nemůže jít k tíži, že tato společnost nereaguje na snahy správce daně a po stěžovateli nemůže být spravedlivě požadováno, aby prokazoval fungování tohoto subjektu.

Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti jako nedůvodné. Ve svém vyjádření odkázal na napadené rozhodnutí a na své stanovisko k žalobě.

Kasační stížnost není důvodná.

O důvodech kasační stížnosti Nejvyšší správní soud uvážil (vázán rozsahem i důvody kasační stížnosti, podle § 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) takto:

V první řadě je nutno uvést, že důvodem kasační stížnosti nemohou být sice tvrzené, avšak nekonkretizované vady v právním úsudku krajského soudu. Vymezení rozsahu kasační stížnosti a specifikace jejích důvodů leží na stěžovateli v důsledku dispoziční zásady, která ovládá řízení o kasační stížnosti. Uvedení konkrétních námitek nelze - tak jak to učinil stěžovatel - nahradit pouhým zopakováním námitek uplatněných v žalobě, již proto, že žalobní námitky směřovaly proti jinému rozhodnutí (proti rozhodnutí žalovaného), než které je předmětem přezkumu kasačním soudem (srov. § 102 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud přezkoumává napadený - a pravomocný - rozsudek soudu, který se k žalobním bodům původně uplatněným již vyjádřil a vypořádal je; proto jen postup prvního soudu (a jeho právní názory) pak může přezkoumat soud kasační, nadto jen k řádné námitce kasační stížnosti.

Stěžovatel nad rámec pouhého opětovného uvedení žalobních bodů namítl, že u částky 1 660 000 Kč prokázal, že se jednalo o formální vklad, a že také prokázal obchodní vztahy se společností P., s. r. o.; nemůže po něm být spravedlivě požadováno, aby prokazoval také fungování tohoto subjektu.

Krajský soud se s žalobními námitkami řádně a úplně vypořádal, své rozhodnutí logicky a vnitřně nerozporně odůvodnil. Skutečnost, že dal ve svých závěrech za pravdu právnímu názoru žalovaného správního orgánu, nezakládá sama o sobě nezákonnost jeho rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s právními závěry krajského soudu, které stěžovatel zpochybnil pouze obecnou námitkou.

Krajský soud připomněl, že stěžovatel na podporu svého tvrzení, že částka 1 660 000 Kč byla pouze formálním vkladem, nepředložil v daňovém řízení žádný relevantní důkaz. Krajský soud se zabýval rovněž povinnostmi stěžovatele z hlediska zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, a správně uzavřel, že tvrzený postup je v rozporu s ustanovením § 7 odst. 1 zákona o účetnictví.

Stěžovatel tento závěr nezpochybnil konkrétní námitkou, kterou by namítl např. existenci důkazu předkládaného v daňovém řízení, nebo kterou by polemizoval se závěry krajského soudu o tom, že účetní postup stěžovatele nebyl zákonný. Nejvyšší soud proto tuto stížní námitku má za nedůvodnou.

U obchodního vztahu se společností P., s. r. o. krajský soud nezpochybnil existenci této společnosti, ani formální náležitosti faktury za nákup zboží mezi stěžovatelem a uvedenou společností. Dovodil ale, že pouhá existence faktury se zákonnými náležitostmi ještě neprokazuje uskutečnění obchodního vztahu. Stěžovatel přitom realizaci obchodního vztahu (a nikoli fungování společnosti) nijak neprokázal.

Námitka stěžovatele o tom, že tu není povinnost prokazovat fungování zmíněné společnosti jde tedy mimo; povinnost takového průkazu nikdo nevyžadoval. Nejvyšší správní soud proto ani tuto námitku nemohl shledat důvodnou.

Ze shora uvedeného je zřejmé, že námitky stěžovatele při své obecnosti nejsou s to zpochybnit konkrétní argumentaci krajského soudu, který správně uzavřel, že v posuzované věci byly splněny podmínky pro postup správce daně podle ustanovení § 31 odst. 5 d. ř.

Z vyložených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nenáleží mu proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 s. ř. s. *a contr.* ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť z obsahu spisu nevyplývá, že by mu náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti vznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně 15. května 2006

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu