



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Matyášové a soudců JUDr. Ludmily Valentové a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobce: **JASI s. r. o.**, se sídlem Vimperk, Mírová 435, zast. advokátem JUDr. Janem Tarabou, se sídlem AK Prokopova 339, Písek, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Mánesova 3a, České Budějovice, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 11. 9. 2008, č. j. 10 Ca 142/2008 - 22,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

**O d ů v o d n ě n í :**

Žalobce (dále jen stěžovatel) se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 5. 2008, č. j. 2246/08-1200. Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2002 ze dne 12. 11. 2007, č. j. 32955/07/102970/3735, kterým byla stěžovateli dodatečně vyměřena daň ve výši 456 010 Kč. Rozsudkem ze dne 11. 9. 2008, č. j. 10 Ca 142/2008 - 22 byla žaloba stěžovatele zamítnuta jako nedůvodná.

Stěžovatel napadl výše uvedený rozsudek včas kasační stížností, přičemž uplatňuje důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), a namítá tak nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a vady předchozího správního řízení.

Stěžovatel v kasační stížnosti nesouhlasí s názorem krajského soudu, že nevykázal tržby za rok 2002 ve správné výši, když do těchto nezahrnul dva příjmy v částkách 770 988,20 Kč a 700 000 Kč. Naopak dle stěžovatele není ve správním spise ničeho, co by zpochybňovalo výši tržeb stěžovatele za rok 2002. Stěžovatel uvádí, že závěr správce daně, že náklady za rok 2002 byly stěžovatelem vykázány správně, resp. sama skutečnost neexistence pochybností správce daně o výši nákladů stěžovatele, vylučuje samotný předpoklad o nějakých dosažených dani nepodrobených výnosech.

Stěžovatel uvádí, že po něm nemůže být spravedlivě požadováno, aby prokázal, že nedosáhl (nějakého) výnosu v roce 2002, naopak je to správce daně, pokud tvrdí, že stěžovatel dosáhl výnosu v určité výši, aby existenci takového výnosu bez pochyb prokázal. Uvedené dle stěžovatele přiměřeně platí i pro situaci, bylo-li by stěžovateli uloženo, aby prokázal s jakým výnosem je spojen nějaký konkrétní příjem. Závěr, že pokud takovou vazbu neprokáže, bude příjem bez dalšího považován za výnos období, ve kterém k příjmu došlo, považuje stěžovatel za absurdní a nezákonný.

S ohledem na výše uvedené navrhuje stěžovatel, aby Nejvyšší správní soud rozhodl, že napadené rozhodnutí Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 11. 9. 2008, č. j. 10 Ca 142/2008 - 22 se ruší a věc se mu vrací k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že to byl právě stěžovatel, který v průběhu kontroly tvrdil, že předmětné částky ve výši 770 988,20 Kč a 700 000 Kč jsou vklady společníků do společnosti z ledna 2002. Proto zcela zákonně požadoval po stěžovateli, jak ve výzvě k prokázání skutečností, tak v protokolech o ústním jednání, aby prokázal, že se o vklady skutečně jedná a nikoli tedy o jeho příjmy. Ze spisového materiálu je zcela zřejmé, že stěžovatel neprokázal, že uvedené prostředky nepodléhají dani z příjmů ani že byly zdaněny v předchozích obdobích. Současně se tyto peněžní prostředky nacházely v pokladně na konci roku 2002. Stěžovatel své důkazní břemeno neunesl dle ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků a jeho námitka, kdy přenáší důkazní břemeno na správce daně je nedůvodná. K polemice stěžovatele ohledně výkladu pojmů výnos a příjem žalovaný uvádí, že v kontextu ust. § 18 odst. 1, § 23 odst. 1 i § 5 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, je výklad krajského soudu zcela logický a žalovaný jej nepovažuje za nesrozumitelný či dokonce nesprávný, jak uvádí stěžovatel.

Z uvedených důvodů pokládá žalovaný kasační stížnost za nedůvodnou a navrhuje ji zamítnout.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek soudu v rozsahu stížních námitek vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.; neshledal přitom vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

V daném případě je předmětem sporu to, zda v případě částek ve výši 700 000 Kč a 770 988,20 Kč došlo k prokázání stěžovatelova tvrzení, že se jedná o vklady společníků či zda okolnosti svědčí pro závěr žalovaného i krajského soudu, že se jedná o výnosy podléhající dani. Pro posouzení této otázky je nutno vycházet z ust. § 31 odst. 8 a 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen zákon o správě daní), které upravuje rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně v daňovém řízení. Z judikatury Nejvyššího správního soudu v této souvislosti lze uvést např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, přístupno na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), v němž bylo konstatováno, že „*daňové řízení je v České republice, obdobně jako i v jiných státech, postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň příznat,*

*tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně“.*

Podle ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní 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. Toto ustanovení však, jak již vícekrát potvrdil Ústavní soud (viz především jeho nálezy z 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, publ. pod č. 133/1966 Sb. a 33/1995 Sb. ÚS), nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám. Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má některé výjimky – ve věci stěžovatele je podstatné zejména ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, podle něhož správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Uvedená ustanovení zákona o správě daní v jejich ústavně konformním výkladu vytvářejí vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně. Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti relevantní pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinností tvrzení pak vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného.

Způsob, jakým daňový subjekt plní svoji důkazní povinnost, vyplývá ze shora citovaných ustanovení § 31 odst. 9 a odst. 8 písm. c) zákona o správě daní. Daňový subjekt je povinen na základě příslušných zákonných ustanovení vést účetnictví (§ 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, dále jen „zákon o účetnictví“) či jiné povinné záznamy či evidence. Smyslem a účelem účetnictví je poskytnout tomu, kdo je vede, i oprávněné třetí osobě (ve věcech daní tedy správci daně) věrohodný, úplný, průkazný a správný přehled o jeho předmětu - viz § 7 o účetnictví a shora již zmíněný § 31 odst. 8 písm. c), kterým je – zjednodušeně řečeno – hospodaření daňového subjektu. Z hlediska metod zaznamenávání se jedná o standardizovaný, formalizovaný a značně detailní přehled o hospodaření, který by, je-li veden předepsaným způsobem, neměl umožnit, aby o hospodaření dotyčného daňového subjektu byl podán zkreslený obraz. Daňový subjekt proto splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li svá tvrzení účetnictvím, ledaže správce daně prokáže [§ 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní], že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Ne každá chyba v účetnictví proto bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností; budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním účetním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností účetnictví, i když toto na první pohled o konkrétním účetním případě předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu. Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen takto totiž může unést své důkazní břemeno vyplývající z § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní.

Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno. Důkazní prostředky zde budou pravidelně pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví (srov. v této souvislosti např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004 - 63, publ. na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).

Při aplikaci těchto zásad na projednávaný případ je třeba konstatovat následující:

Ze správního spisu vyplývá, že kontrolou daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2002 správce daně I. stupně zjistil, že stěžovatel s datem 1. 1. 2002 příjmovými doklady č. 2001 a č. 2002 zaúčtoval do pokladny částky od společníků ve výši 700 000 Kč (350 000 Kč od pí. M. a 350 000 Kč od pí. Havlíkové.). Tyto částky byly zaúčtovány na stranu MD 211200 – Pokladna č. 3 a současně byly o tyto částky zvýšeny závazky ke společníkům, tj. účet 365000 strana DAL. Se stejným datem tj. 1. 1. 2002 byl příjmovým pokladním dokladem č. 1 ze dne 1. 1. 2002 zaúčtován do pokladny příjem částky 770 988,20 Kč. Tato účetní operace byla označena textem příjem a uvedená částka byla zaúčtována jako příjem pokladny na stranu MD účtu 211000 – Pokladna, peníze v hotovosti a zároveň byly o tuto částku zvýšeny závazky ke společníkům na účtu 365000 strana DAL. Tento příjmový doklad č. 1 nebyl doložen žádným konkrétním dokladem, ze kterého by bylo zřejmé o jaký „příjem“ se jednalo, doklad nemá žádné náležitosti účetního dokladu a z tohoto důvodu vyzval správce daně jednatečku společnosti pí. Silvii Markesovou (Havlíkovou) k objasnění takto zaúčtovaného případu.

Jednatelka společnosti do protokolu o ústním jednání ze dne 21. 8. 2006 uvedla, že doklad č. 1 ze dne 1. 1. 2002 na příjem částky 770 988,20 Kč nevystavila, vystavila jej účetní společnosti pí. Ch. Od koho byla částka přijata nevěděla a důvod příjmu rovněž neuvedla. Do protokolu dne 30. 8. 2006 účetní pí. Ch. uvedla, že důvodem příjmu částky 770 988,20 Kč bylo doplnění pokladny s tím, že tyto peníze jsou poměrnou částkou zapůjčených peněz od rodičů společnice Silvie Markesové (Havlíkové), získaných na základě smlouvy o půjčce ze dne 5. 10. 2001. Účetní pí. Ch. dále uvedla, že částka byla vložena jako dotace korunové pokladny, vč. halěrů z důvodů vyrovnání pokladny k 31. 12. 2002. Důvodem bylo ukončení platnosti halěrů v tomto roce. Proč byl tento vklad proveden dne 1. 1. 2002 nedokázala vysvětlit.

Vzhledem k těmto rozporům, vyzval správce daně I. stupně výzvou č. j. 29725/06/102930/5716 stěžovatele, aby prokázal správnost zaúčtování uvedených částek a dále prokázal správnost zaúčtovaných výnosů. Stěžovatel v odpovědi ze dne 9. 11. 2006 uvedl, že v lednu 2002 byla zahájena směnárenská činnost na další provozovně, vznikla pokladna č. 3 a z tohoto důvodu byl proveden vklad obou společnic v celkové výši 700 000 Kč, a to dne 1. 1. 2002 (příjmové doklady č. 2001 a 2002). Na účet pokladny č. 1 byl zaúčtován příjmový doklad č. 1 s datem 1. 1. 2002 ve výši 770 988,20 Kč, kde byl omylem uveden příjem namísto správného textu – vklad společnice, konkrétně pí. Silvie Markesové. Důvodem tohoto příjmu bylo doplnění pokladny č. 1 z důvodu otevření nové směnárny, neboť nebylo známo, jaký bude obrat v nákupu valut a zda bude dostatečný vklad společnic do pokladny č. 3. Stěžovatel dále ve své odpovědi uvedl, že v únoru 2002 byl ukončen provoz směnárny, který byl účtován na pokladnu č. 2 a zůstatek této pokladny byl převeden na pokladnu č. 3. V průběhu roku 2002 byly vráceny poměrné částky vkladů obou společnic ve výši 490 000 (na každou společnici 245 000 Kč).

Při ústním jednání dne 14. 3. 2007 účetní a současně zástupce společnosti pí. Ch. uvedla, že peníze, které byly vloženy, neviděla, kdo a kdy dal příkaz k vystavení příjmových dokladů č. 2001 a č. 2002 na částky 350 000 Kč a dokladu č. 1 na částku 770 988,20 Kč, nebyla schopna vysvětlit. Setrvala na tvrzení, že se jedná o vklady společnic p. Markesové (Havlíkové) a p. M. z důvodu otevření nové směnárny v měsíci únoru 2002. K počítačové sestavě pokladní kniha 2002 za měsíc leden, která byla vytištěna v měsíci září a ze které vyplývalo, že částka ve výši 770 988,20 Kč není zaúčtována, nebyla schopna se vyjádřit.

Z výše uvedených skutečností finanční orgány dovodily, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno ve smyslu § 31 odst. 9 zákona o správě daní. Namítá-li nyní stěžovatel, že ve správním

spise není ničeho, co by zpochybňovalo výši tržeb za rok 2002, je k uvedenému třeba uvést následující. Předně, stěžovatelovy výpovědi byly rozporné, kdy nejprve stěžovatel v rámci daňové kontroly uvedl, že se jedná o vklady společníků v roce 2002 (pí. Markesové a pí. M.) z důvodu dotace pokladny, přičemž se jednalo o peníze půjčené od rodičů jedné ze společnic, což bylo doloženo smlouvou o půjčce z 5. 10. 2001 na částku 1 500 000 Kč. V odpovědi na výzvu stěžovatel uvedl, že i částka 770 988,20 Kč je také vklad společnice pí. Markesové (Havlíkové) ze dne 1. 1. 2002. Do protokolu o ústním jednání však stěžovatel, konkrétně pí. Markesová (Havlíková) jako společnice uvedla, že neví od koho byla částka přijata, důvod přijetí nezná s tím, že doklad vystavila účetní stěžovatele, která se však k deklarovaným vkladům také nebyla schopna vyjádřit, nepotvrdila vydání příjmových dokladů ani převzetí peněz. V rámci odvolacího řízení poté stěžovatel uvedl, že se jedná o vklady nikoliv z roku 2002, nýbrž z roku 2001 ve výši 1 500 000 Kč s tím, že částka 29 011,80 Kč představuje ztrátu na pokladně č. 3 v roce 2001, o které však stěžovatel v průběhu daňové kontroly uváděl, že byla otevřena až v roce 2002 a byla do ní vložena částka 700 000 Kč. O tomto vkladu dle stěžovatele, jak uvedl, bylo účtováno chybně, inventura pokladen k 31. 12. 2001 nebyla provedena a účetní pí. Ch. bez vědomí společnic vyhotovila příjmové doklady na předmětné částky, jakkoli o vystavení a existenci těchto dokladů, neměly společnice ani potuchy, neboť k nim nedaly příkaz ani v roce 2001 žádné peníze neinkasovaly. Další rozpory stěžovatelova tvrzení spočívají v tom, že dle stěžovatele částka 770 988,20 Kč dle pokladního dokladu ze dne 1. 1. 2002 - dotace korunové pokladny byla vložena z důvodu vyrovnání stavu pokladny ke dni 31. 12. 2002. Na druhou stranu stěžovatel argumentoval ztrátou na pokladně č. 3 v roce 2001, kdy o této pokladně neúčtoval a uváděl, že ji otevřel až v roce 2002, jak je uvedeno výše. Ze způsobu účtování částky 770 988,20 Kč je zřejmé, že tato byla zaúčtována až po zápisech s datem 30. 11. 2002 a je zde tudíž rozpor s datem vložení peněz do pokladny dne 1. 1. 2002. Taktéž o částce ve výši 700 000 Kč (2 x 350 000 Kč) vložené dne 1. 1. 2002 bylo účtováno až v prosinci 2002.

Finanční orgány tedy výše popsané důkazní řízení vyhodnotily tak, že stěžovatel neprokázal, že v případě peněžních prostředků zaúčtovaných ke dni 1. 1. 2002 ve výši 700 000 Kč a 770 988,20 Kč se jednalo o osobní vklady resp. půjčky společníků společnosti. Tyto skutkové závěry posléze akceptoval i krajský soud.

Ve světle výše uvedených zásad pro rozložení důkazního břemene nezbyvá Nejvyššímu správnímu soudu než konstatovat, že skutkové závěry finančních orgánů plně ob stojí, neboť správce daně unesl důkazní břemeno vyplývající pro něj z § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní tím, že zcela důvodně poukázal na zásadní změny a rozpory ve stěžovatelových tvrzeních a jím předkládaných důkazních prostředcích, jež měly doložit správnost zaúčtování předmětných částek. Stěžovatel měnil zásadním způsobem svá tvrzení tak, že svými pozdějšími výpověďmi vyvrátil nebo podstatně znevěrohodnil své předchozí výpovědi (jak je uvedeno výše, společnice pí. Markesová nevěděla od koho byla částka 770 988,20 Kč přijata a důvod příjmu nezná, zatímco účetní společnosti tvrdila, že se jedná o vklady společnic z důvodu dotace pokladen, posléze tvrdila, že peníze, které byly vloženy, neviděla a na otázky kdo a kdy dal příkaz k vystavení příjmových dokladů č. 2001 a č. 2002 na částky 2 x 350 000 Kč a dokladu č. 1 na částku 770 988,20 Kč nebyla schopna odpovědět). Stěžovatel opakovaně měnil své výpovědi ohledně aspektu domnělých půjček – vkladů i tím, že nejprve příjem částky 770 988,20 Kč k 1. 1. 2002 vysvětloval nutností vyrovnání pokladny k 31. 12. 2002, posléze v odvolání tvrdil, že účetní si doklady sama vystavila, společnice o nich neměly ani potuchy a nedaly příkaz k jejich vystavení ani v roce 2001 ani v roce 2002, jedná se o chyby v účtování v roce 2001 a odpovědi v protokolech o ústním jednání v rámci daňové kontroly byly pouze dohady atd. Zmíněné zásadní rozpory a obraty ve výpovědích stěžovatele ohledně skutkového stavu však činí nevěrohodnými i tato jeho pozdější tvrzení. Na tomto závěru nemůže nic změnit ani opačný názor stěžovatele s tím, že správce daně neměl pochybnosti o výši nákladů stěžovatele

a rozporoval pouze příjmovou – výnosovou stránku. Byl to tedy naopak stěžovatel, kdo neunesl důkazní břemeno vyplývající pro něj z § 31 odst. 9 zákona o správě daní, neboť neprokázal věrohodnost a správnost zaúčtovaných výnosů, o němž měl správce daně vážné a důvodné pochyby. Nutno uvést, že stěžovatel nikterak neprokázal své pozdější tvrzení např. tím, že by doložil smlouvy o půjčkách společníků společnosti nebo že by doložil, že předmětnými částkami společnosti k 1. 1. 2002 skutečně disponovaly. Lze tedy uzavřít, že stěžovatel neunesl své důkazní břemeno ohledně tvrzení, že prostředky zaúčtované dne 1. 1. 2000 ve výši 700 000 Kč a 770 988,20 Kč jako půjčky do společnosti a jedná se o příjmy, které nebyly předmětem daně. Konkrétní důkazy nenabídl stěžovatel ani v žalobě, ale ani v kasační stížnosti neuváděl konkrétní skutečnosti stran předmětných částek, které by mohly dosavadní skutková zjištění správce daně zvrátit.

Ke stěžovatelově námitce, že po něm nemůže být spravedlivě požadováno, aby prokázal, že nedosáhl nějakého výnosu v roce 2002, lze v této souvislosti poukázat např. na nález Ústavního soudu (sp. zn. IV. ÚS 29/05), v němž se uvádí, že „*také v daňovém řízení se vztahuje důkazní břemeno pouze k prokázání skutečností tvrzených (uvedených) daňovým subjektem v daňovém přiznání, resp. skutečností, jež je daňový subjekt povinen uvést v daňovém přiznání, tedy skutečností vážících se výlučně k daňové povinnosti subjektu. Daňová povinnost má pak jak rozměr druhový, tedy povinnost vážící se k zákonem stanovené konkrétní dani, tak rozměr časový, vyjádřený v ustanovení § 47 zákona o správě daní a poplatků, který stanoví správci daně lhůty, v nichž právo státu na vyměření či doměření daně zaniká. Podle Ústavního soudu pouze v tomto časově a věcně omezeném rámci lze po daňovém subjektu požadovat nesení důkazního břemene v daňovém řízení. Rozšíření důkazního břemene mimo tento rámeček je nepřijatelným vybočením (excesem) správce daně, které v rovině ústavněprávní představuje zásah do výše vymezené autonomní sféry jednotlivce, a tedy i porušení čl. 2 odst. 2 a čl. 4 odst. 1 Listiny. Rozsah povinnosti nést důkazní břemeno v daňovém řízení je tedy třeba vůči daňovému subjektu vykládat tak, aby vůbec ještě byl respektován onen autonomní prostor jednotlivce, resp. zachována proporce mezi tímto prostorem na straně jedné a veřejným zájmem na straně druhé. Vyměří-li či doměří-li správce daně na základě takto excesivně vyložené důkazní povinnosti daňového subjektu daň podle pomůcek, poruší tím rovněž i článek 11 odst. 5 Listiny“.*

Ve věci nyní projednávané se nicméně správce daně nedopustil naznačeného excesu, když po stěžovateli požadoval prokázání finančních prostředků, vložených v roce 2002 do podnikání a zaúčtovaných jako půjčka společníků společnosti. Správce daně totiž byl oprávněn po žalobci žádat prokázání toho, že částky 700 000 Kč a 770 988,20 Kč nejsou výnosem stěžovatele, který má být podroben dani. Jedná se o prokázání svého druhu negativní skutečnosti, která může být fakticky doložena pouze prokázáním komplementární pozitivní skutečnosti, jež existenci prokazované negativní skutečnosti vylučuje. Jak je již výše uvedeno, stěžovatel tak svoji důkazní povinnost mohl splnit např. tím, že by prokázal, že uvedenými částkami obě společnosti reálně disponovaly již koncem roku 2001, předložil smlouvy o půjčkách společníků vůči společnosti atd.

Jak správně uvedl krajský soud, nespornou skutečností byla existence předmětných částek na konci roku 2002 na pokladně stěžovatele, přičemž bylo na něm, aby prokázal, že předmětné částky nepředstavují jeho příjem podléhající dani. Pakliže správce daně neměl k dispozici relevantní informace, na základě kterých by mohl usuzovat o jiném zdroji peněžních prostředků, správný jeho závěr, že předmětné prostředky představují příjem – výnos, který byl stěžovatel povinen zdanit.

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že důvody uvedené v kasační stížnosti stěžovatelem podřazené pod ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) s. ř. s., nebyly prokázány, a proto podanou kasační stížnost podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému, který byl v řízení úspěšný, náklady řízení přesahující jeho běžnou správní činnost nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 17. září 2009

JUDr. Lenka Matyášová  
předsedkyně senátu