



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudců Mgr. Miroslavy Kašpírkové a Mgr. Jaroslava Škopka ve věci

žalobkyně: **Ing. O.P.**, bytem ...
zastoupena Mgr. Marianem Francem, advokátem, se sídlem
Škroupova 796/10, Plzeň

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 4. 2017, č. j. 16363/17/5200-10421-711811

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Napadené rozhodnutí

1. Finanční úřad pro Plzeňský kraj (dále jen „*správce daně*“) rozhodnutím – dodatečným platebním výměrem – ze dne 15. 6. 2017, č. j. 1231227/16/2301-52522-403415 (dále jen „*dodatečný platební výměr*“), doměřil žalobkyni daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2011 ve výši 990.570 Kč, daňovou ztrátu ve výši 5.863 Kč a současně rozhodl o povinnosti žalobkyně uhradit penále z doměřené daně ve výši 198.114 Kč a z doměřené

daňové ztráty ve výši 58 Kč.

2. Žalovaný rozhodnutím ze dne 11. 4. 2017, č. j. 16363/17/5200-10421-711811 (dále jen „*napadené rozhodnutí*“), zamítl odvolání žalobce a dodatečný platební výměr potvrdil.
3. Žalobou ze dne 20. 6. 2017, adresovanou Krajskému soudu v Brně, ve znění jejího doplnění ze dne 22. 6. 2017, se žalobkyně domáhala zrušení shora označeného rozhodnutí.

II.

Žaloba

4. Žalobkyně uvedla, že celá úvaha žalovaného, resp. i úvaha prvoinstančního správního orgánu vychází z toho, že žalobkyně je povinna danit příjmy, které získala v průběhu roku 2011 na soukromý účet, resp. veškeré platby za příjmy označuje. Taková úvaha však není ničím podložena. Žalobkyně jasně vysvětlila původ finančních prostředků, resp. skutečnost, že obchodním korporacím AKRADO družstvo a GETRIEM družstvo půjčila peníze a dále i objasnila, z jakého zdroje tyto peníze měla, tj. prodejem svého nemovitého majetku. Žalobkyně má tedy za to, že jasně uvedla, že se nejedná o příjmy, které by podléhaly zdanění. Žalovaný pak vyšel z toho, že pokud toto obchodní korporace nepotvrdily, pak takové nelze žalobkyni uvěřit, resp. jsou platby brány jako příjem. Žalobkyně však jako fyzická osoba nemůže nést odpovědnost za to, že se žalovanému, resp. příslušnému správci daně nepodaří doručit výzvu k objasnění plateb. Je logické, že žalobkyně, byť se sama pokusila obchodní korporaci AKRADO družstvo kontaktovat, má proti žalovanému výrazně menší nástroje, jak součinnost zajistit. Skutečnost, že žalobkyně hradila služby, poskytnuté pro obchodní korporace v celkové výši 6.099.864 Kč, také není důkazem o tom, že by příjmy náležely její osobě. Hrazení závazku za třetí osobu není důvodem pro zdanění vrácené půjčky.
5. Žalobkyně je přesvědčena, že z napadeného rozhodnutí není vůbec zřejmé, že by žalovaný důsledně odděloval dvě věci, a to příjem samotné žalobkyně a příjmy jiných subjektů, které účet žalobkyně využily jako platební místo. Žalobkyně jasně uváděla, že zásadní příjmy jsou vrácením půjček. Tyto půjčky byly v průběhu řízení ze strany korporace GETRIEM družstvo prokázány, resp. bylo prokázáno, že taková půjčka poskytnuta skutečně byla, bylo prokázáno, že korporace o ní účtovala a dále bylo i prokázáno, že žalobkyně měla dostatek prostředků. U korporace AKRADO družstvo dokazování dle žalovaného bylo nedostatečné s ohledem na minimální, resp. takřka zcela chybějící součinnost samotné korporace, kdy byla v průběhu řízení vyslechnuta pouze a jen osoba V.D. Žalovaný pak zastává stejný názor jako prvoinstanční orgán, že půjčky tomuto družstvu nejsou prokázány a má k tomu dva důvody. Předně příjmy na účet žalobkyně neodpovídají půjčce a neodpovídají ani přiznání AKRADO družstvo. Zde se však žalovaný vůbec nezabývá tím, že žalobkyně tvrdila, že poskytla svůj účet právě této korporaci, když její účty byly obstaveny, tj. její účet byl de facto používán pro transakce této korporace. Příjmy na tomto účtu však nelze považovat za příjmy samotné žalobkyně. Žalovaný pak dále rozebírá nevěrohodnost údajů, které žalobkyně poskytla, tj. nepravdivá tvrzení o zablokování účtů a nesoulad mezi částkami, které na účet z činnosti AKRADO družstvo přišly. Je třeba si však uvědomit, že tyto částky v žádném případě nelze považovat za příjem žalobkyně, kdy je třeba oddělit poskytnutí účtu jako platebního místa a dále příjem, tj. peníze, které si měla žalobkyně ponechat. Zde dokazování končí a z celého řízení je i zřejmé, že se tímto nikdo nezabýval. Charakter těchto částek může být z právního hlediska hodnocen několika způsoby, tj. např. tím, že společnost rozdíl v příjmech a

výdajích, které prošly účtem, žalobkyni darovala. Pokud žalobkyně žádnou činnost pro toto družstvo nečinila a bylo by prokázáno, že částky si ponechala, pak jsou buď bezdůvodným obohacením na její straně, tj. peníze z činnosti jiného subjektu zůstávaly na účtu a ona si je při absenci jakékoliv dohody ponechala, či se korporace projevila vůli, tyto prostředky žalobkyni bez jakékoliv protislužby ponechat. Žalovaný vychází z jednoduché úvahy, že byť sám uznává, že účty byly toliko jen platebním místem, tak automaticky rozdílly jsou příjmem žalobkyně.

6. Žalobkyně dále uplatňovala další plnění vůči korporaci ve výši celkem 5.999.370 Kč, kdy žalovaný velice zjednodušeně tvrdil, že nebyla prokázána žádná souvislost. V tomto bodě však chybí jakékoliv odůvodnění, pouze je uvedeno, že nebyla prokázána souvislost. S takovým tvrzením se nedá polemizovat, zcela absentuje jakékoliv konkrétní odůvodnění. Pokud byla žalobkyně platebním místem, pak je logické, že část prostředků vyplácela i v hotovosti a nemusí spolu přímo souviset, nicméně jsou hrazením nákladů korporace v širším smyslu.
7. Žalobkyně se domnívá, že byť je rozhodnutí žalovaného velice dlouhé, tak absentují jasná logická odůvodnění, tj. tento výdaj nebyl uznán proto a proto atd. Celé rozhodnutí vychází z velice jednoduché zjednodušující premisy, že každý příjem na účet je příjmem a je třeba prokázat jeho důvod. Tímto způsobem však lze napadnout každou fyzickou osobu a činit nepřímou majetkové přiznání, kdy člověk je nucen vysvětlovat každou položku a důvod nabytí. Vrácení hotovostně poskytnuté půjčky na účet se tak může stát daňovou pastí už jen v případě, že dlužník zemře a částka poskytnutá na účet nebude doložena. Na fyzickou osobu se tak v teoretické rovině přenáší dokazování, které je v mnoha případech vyloučené, ba co více, je založené na poctivosti druhé smluvní strany. Žalobkyně je přesvědčena, že napadené rozhodnutí je více trestem za to, že korporace AKRADO družstvo, které bylo tvořeno personálně cizinci, je „nedohledatelné“, tj. jeho daňová povinnost je přesunuta na žalobkyni, což však zákon nepřipouští.

III.

Doplnění žaloby

8. Žalobkyně v doplnění žaloby dále uvedla, že žalovanému především vytýká, že nepostupoval v souladu s § 8, odst. 1, 2, daňového řádu a došel k nesprávným skutkovým závěrům. Žalobce správnímu orgánu též vytýká, že nepostupoval v souladu s § 92 daňového řádu. Žalobkyně především uvádí, že, žalovaný, stejně jako správce daně, hodnotil svědeckou výpověď paní V.D. zcela zkresleně a účelově, navíc pak v rozporu s ostatními provedenými důkazy. Z výpovědi svědkyně D. zcela jednoznačně vyplývá, že mezi žalobkyni a družstvem AKRADO byla v roce 2010 a 2011 uzavřena příkazní smlouva, jejímž předmětem bylo zajištění fungování družstva v době obstavení účtu. Z této výpovědi dále vyplývá, že žalobkyně nejprve půjčila vlastní finanční prostředky družstvu AKRADO tak, aby byl zachován jeho provoz a následně spravoval firemní peníze prostřednictvím svého soukromého účtu, a to právě na základě příkazní smlouvy. V žádném případě nešlo o půjčku ve výši přesahující 12.000.000 Kč, jak se snaží zcela nesmyslně a nepochopitelně tvrdit žalovaný. Skutečnost, že si svědkyně po více než pěti letech od události nevybavuje všechny podrobnosti, je pak zcela logická a nikterak nesnižuje hodnotu výpovědi svědkyně. Žalovaný svědeckou výpověď hodnotí jako nekonkrétní, nevěrohodnou, svědkyně si neměla pamatovat na uzavření ještě další smlouvy o půjčce, přitom však svědkyně na otázku, co bylo obsahem příkazní smlouvy, uvedla: „Konkrétně ne, už si nepamatuji přesně. Vím jen všeobecně, že šlo o to, že paní P. půjčí

AKRADO družstvu peníze z vlastních zdrojů, a AKRADO družstvo jí umožní peníze, které získává ze svých smluvních vztahů, spravovat pro chod družstva. Víím, že se měly platit výdaje družstva, zaměstnanci, obchodní partneři.“ Podle žalobkyně se však jedná o naprosto konkrétní odpověď, která v základu zcela koresponduje s ostatním skutkovým stavem, tedy výpisy z účtů a doklady o platbách ve prospěch AKRADO družstva.

9. Pokud žalovaný v neprospěch žalobkyně hodnotil fakt, že ohledně tvrzených půjček a příkazní smlouvy nebyla předložena žádná písemná dohoda, pak zákon k existenci těchto právních úkonů nepředepisuje písemnou formu a žalobkyně své tvrzení o existenci těchto úkonů doložila jak svědeckou výpovědí paní V.D., která je důkazem sama o sobě, jak je zřejmé z § 93 odst. 3 daňového řádu. Tvrzení žalovaného, že svědkyně svá tvrzení ničím nedoložila, je absurdní a je důkazem naprostého nepochopení pojmu „důkaz“ a postavení svědka v daňovém řízení. Navíc pak samotné tvrzení žalované a též i svědkyně má oporu v listinných důkazech, kterými jsou výpisy z předmětného účtu, z nichž je patrné, že žalobkyně nejprve hradila výdaje AKRADO družstva ze svých prostředků a až následně přicházeli na účet žalobkyně částky, jež byly příjmem AKRADO družstva. Navíc, i kdyby žalobkyně neprokázala uzavření příkazní smlouvy, již jen ze samotných pohybů na účtu by bylo zřejmé, že by se jednalo o jednatelství bez příkazu ve smyslu ustanovení § 742 a násl. Občanského zákoníku č. 40/1964 Sb. V této souvislosti nelze též přehlédnout, že správce daně je povinen podle § 8 odst. 3 daňového řádu vycházet ze skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní.
10. Žalobkyně dále poukazuje na rozpornost postupu správce daně, kdy na jedné straně výdaje vynaložené na dosažení příjmů ve výši 6.099.864 Kč uzná, avšak vynaloženou částku ve výši 5.999.370,- Kč nikoliv. Jediný rozdíl mezi uvedenými výdaji je v tom, že uznané výdaje byly hrazeny bezhotovostně a neuznané byly hrazeny v hotovosti. Přestože k výdajům hrazeným v hotovosti žalovaná předložila právní důvod (výplatní listky zaměstnanců AKRADO družstva, nebo faktury obchodních partnerů AKRADO družstva) a tyto výdaje korespondují s výběry hotovosti z předmětného účtu, správce daně ani žalovaný tyto výdaje neuznali jako výdaje vynaložené k dosažení příjmů, aniž by řádně zdůvodnili tento postup. Žalobkyně navíc považuje takový postup žalovaného, kdy žádala prověření toho, zda tvrzené částky byly skutečně třetím osobám žalobkyni vyplaceny, jako porušení § 92 odst. 6 daňového řádu.
11. Žalobkyně dále poukazuje na rozpornost postupu správce daně, kdy na jedné straně výdaje vynaložené na dosažení příjmů ve výši 6.099.864 Kč uzná, avšak vynaložené výdaje převodem z předmětného účtu nikoliv. Žalovaný svůj postu v částečném uznání výdajů hájil tím, že se jednalo o výdaje hrazené prostřednictvím předmětného účtu, avšak již vůbec nevysvětlil ani žalovaný, ani správce daně, z jakého důvodu do výdajů nezahrnul částky 93.625 Kč, vynaložené na leasing vozidla Vokswagen Phaeton ve vlastnictví AKRADO družstva, dále částku 44.476 Kč vynaloženou na opravy uvedeného vozidla, dále částku 226.000 Kč za podnájem nebytových prostor užívaných AKRADEM družstvem a konečně 48.000,- Kč vynaložených na nájem kanceláře, sídla AKRADO družstva. Žalobkyně navíc považuje takový postup žalovaného, kdy žádala prověření toho, zda tvrzené částky byly skutečně třetím osobám žalobkyni vyplaceny, jako porušení § 92 odst. 6 daňového řádu.
12. Žalovaný porušil ustanovení § 6 odst. 1 daňového řádu, neboť žalovaný nezajistil rovné postavení všech daňových subjektů na smluvním vztahu zúčastněných. Z napadeného rozhodnutí nevyplývá, že by správce daně doměřil AKRADO družstvu daň z příjmů

právnických osob za rok 2011. Žalobkyně se nemůže ubránit dojmu, že žalovaný si vybral k zaplacení subjekt, který předmětnou daň snáze zaplatí než subjekt, který se žalovaným nekomunikuje a je v likvidaci. Tím je ale porušována rovnost daňových subjektů v daňovém řízení.

13. Žalobkyně dále napadenému rozhodnutí vytýká, že toto není dostatečně odůvodněno a tedy ani není možno jej řádně přezkoumat. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí na jedné straně uvádí, že daňové řízení je vedeno zásadou formální pravdy, přesto však žalobkyní navržené důkazy neprovedl, aniž by zdůvodnil takový postup. Žalovaný tak porušil § 102 odst. 3 daňového řádu.

IV.

Vyjádření žalovaného k žalobě

14. Žalovaný uvedl, že způsob jakým správce daně vyhodnotil výsledky provedeného dokazování a jeho zákonnost, má oporu ve spisovém materiálu a je výsledkem logického uvažování opřeného o řádně získané důkazy, jež byly ve smyslu § 8 daňového řádu hodnoceny jak jednotlivě, tak ve svém celku a tvoří dostatečnou oporu skutkovému stavu, jak byl správcem daně zjištěn. Žalovaný je toho názoru, že žalobce neunesl důkazní břemeno zakotvené v § 92 odst. 3 daňového řádu. Z předloženého spisového materiálu vyplývá, že správce daně na základě pochybností, které měl ohledně správnosti a úplnosti údajů o příjmech uvedených v daňovém tvrzení, vyzval žalobce k prokázání, zda postupoval v souladu se zákonem. Na výzvu reagoval žalobce vysvětlením, že přijaté částky představovaly vratky soukromých půjček poskytnutých jiným subjektům, to právě převodem částek na účet a dále také postoupením pohledávek. Dle vyjádření žalobce se tedy nejednalo o jeho vlastní příjmy, které by byly předmětem daně z příjmů. Ke svému vyjádření žalobce nedoložil žádné důkazní prostředky, ale uvedl, že se pokusí zajistit doklady od AKRADO družstvo. Žádný důkazní prostředek však správci daně nebyl předložen. Správce daně tyto skutečnosti ověřoval u jednotlivých korporací, z jejichž odpovědí vyplynulo, že tyto korporace zasílaly peněžní prostředky za přijaté služby od AKRADO družstvo na účet uváděný na fakturách, což byl soukromý účet žalobce. Dále správce daně z vlastní úřední evidence zjistil, že částky dle vystavených faktur AKRADO družstvo a uhrazených na soukromý účet žalobce v celkové výši 13.571.558 Kč neodpovídají částkám uvedeným v daňovém tvrzení k dani z příjmů právnických osob a k dani z přidané hodnoty korporace AKRADO družstvo za zdaňovací období roku 2011. Existenci pohledávky z titulu půjčky poskytnuté korporaci AKRADO družstvo nebylo možné ověřit, neboť žalobce nedoložil žádné doklady o vzniku takové pohledávky. Tuto skutečnost nebylo možné ověřit ani u údajného dlužníka - AKRADO družstvo z důvodu jeho nekontaktnosti. S ohledem na požadavek žalobce správce daně provedl svědeckou výpověď paní V.D. Svědkyně je dcerou žalobce a v kontrolovaném zdaňovacím období byla místopředsedkyní představenstva korporace AKRADO družstvo. Svědkyně vypověděla, že AKRADO družstvo uzavíralo příkazní smlouvy, ale za jakým účelem byly sjednávány, tonevěděla, neboť smluv bylo více a zřejmě byly uzavírány ústně. Ohledně těchto smluv paní Danch nedokázala sdělit žádné bližší informace (jaké činnosti se týkaly, zda jsou k dispozici nějaké související doklady). Naproti tomu v případě příkazní smlouvy, sjednané ústně mezi AKRADO družstvo a žalobcem, svědkyně nebyla o předmětu smlouvy na pochybách, ave

shodě s žalobcem uvedla, že účelem smlouvy bylo zajištění fungování korporace AKRADO

družstvo, neboť tomuto subjektu byly obstaveny účty. Dále vypověděla, že dle smlouvy žalobce zapůjčil korporaci AKRADO družstvo peněžní prostředky z vlastních zdrojů s tím, že

prostředky, které AKRADO družstvo získávalo ze své činnosti, žalobce vynakládal na zabezpečení provozu této korporace. Žalovaný k uvedené námitce žalobce „o nepochopení pojmu důkaz a postavení svědka v daňovém řízení“ uvádí, že dle doloženého spisového materiálu je zřejmé, že ve svědecké výpovědi paní V.D. je spatřováno několik nevěrohodných tvrzení. Jedním z nich je, že svědkyně nedokázala nijak objasnit rozpory mezi výší přijatých částek, které měly představovat vratky půjčky a výší výnosů přiznaných korporaci AKRADO družstvo. Dále její tvrzení o tom, že žalobce disponoval s peněžními prostředky AKRADO družstvo z důvodu obstavení účtu korporace není věrohodné, neboť dle výpisu z bankovního účtu č. 4924120297/0100 a z doložené odpovědi od Komerční banky, a.s., je zřejmé, že v roce 2010 i 2011 na účtu korporace byly evidovány příchozí i odchozí platby. Taktéž nebylo prokázáno, že fakticky došlo k poskytnutí půjčky, neboť dle tvrzení žalobce měla být finanční hotovost předávána osobně v kanceláři v Perlově ulici v Plzni. Žalovaný v tomto případě poukazuje na ustálenou judikaturu, dle níž je svědek osoba, která podává věrohodnou výpověď o tom, co sám viděl či slyšel, popř. o známých okolnostech v předmětné věci. Jelikož svědecká výpověď je důkazním prostředkem, je důležité, aby byla pravdivá a rozhodné skutečnosti byly svědkem sděleny co možná nejvíce odpovídající skutečnosti. Svědkyní uvedená podaná vysvětlení však nepůsobí věrohodně

15. Žalovaný k námitce žalobkyně o rozpornosti postupu správce daně uvádí, že dle doloženého spisového materiálu a na základě provedené daňové kontroly považoval správce daně za částky směřující k ponížení majetku žalobce částky v celkové výši 6.099.864 Kč, které byly z tohoto účtu odeslány. Žalobce sice nárokoval další částky v celkové výši 5.999.370 Kč, které byly hrazeny v hotovosti, ale u těchto dle správce daně neprokázal souvislost s částkami, které mu byly připsány na jeho soukromý účet a ani na výzvu správce daně neprokázal, jakým způsobem se hotovostní úhrady váží k dosaženým příjmům. Žalovaný dospěl k závěru, že skutečné reálné navýšení majetku, ke kterému u žalobce došlo, byl rozdíl mezi částkou prokazatelně přijatou na soukromý účet a částkou prokazatelně z tohoto účtu odeslanou, neboť se ztotožnil se závěrem správce daně, že odesláním příslušných částek na účty fyzických osob, uvedených ve zprávě o kontrole, bylo prokázáno ponížení jeho majetku. Aby bylo možné dosáhnout určitého příjmu, je nutné z pohledu žalobce uhradit určité výdaje, bez nichž by nebylo možno těchto příjmů dosáhnout. U těchto výdajů je ovšem nezbytné prokázat souvislost s příslušnými příjmy. Toto u úhrad z účtu prokázáno bylo, neboť tyto fyzické osoby vykonávaly práce pro společnosti, od kterých žalobce příjmy na svůj soukromý účet obdržel. V této souvislosti žalovaný odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 42/2005 ze dne 12. 1. 2006, ze kterého plyne, že příjem podléhající dani z příjmů fyzických osob musí spočívat v navýšení majetku daňového subjektu, přičemž se musí jednat o příjem skutečný, a nikoli toliko zdánlivý, což znamená, že toto navýšení majetku se musí v právní sféře daňového subjektu reálně projevit.
16. Dle posouzení žalovaným není zřejmé, z jakého důvodu by docházelo v posuzovaném řízení k porušení procesní rovnosti. Uvedené ustanovení § 6 odst. 1 daňového řádu vyjadřuje princip zaručující rovná procesní práva a povinnosti konkrétních účastníků

řízení. Z celého řízení je zřejmé, že žalobci bylo správcem daně umožněno využít svá práva a předkládat a navrhopvat důkazní prostředky ke svým tvrzením. Žalobce disponuje i v průběhu provádění daňové kontroly právy, která jsou upravena v § 85 - § 88 daňového řádu. Z uvedeného ustanovení, ale ani z tvrzení žalobce nevyplývá, které procesní právo je tomuto odepřeno a v čem byla porušena zásada rovnosti.

17. Žalovaný konstatuje, že správce daně v napadeném rozhodnutí podal dostatečné zdůvodnění svého právního závěru, podepřeného příslušnými ustanoveními hmotně-právní daňové normy, když uvedl, které skutečnosti má za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil a o které důkazy opřel svá skutková zjištění v souladu s ustanovením § 102 odst. 4 daňového řádu. Žalovaný proto považuje odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný shrnul veškeré relevantní skutečnosti a detailně popsal zjištěný skutkový stav za dostačující, navrhl proto zamítnutí žaloby.

V.

Vyjádření účastníků při jednání

18. Účastníci při jednání setrvali na svých dosavadních tvrzeních.

V.

Posouzení věci soudem

19. V souladu s § 75 odst. 1, 2 s.ř.s. vycházel soud při přezkoumání napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, a napadené rozhodnutí přezkoumal v mezích žalobních bodů uplatněných v žalobě.

VI.

Rozhodnutí soudu

20. Žaloba není důvodná.
21. Předmětem sporu mezi stranami jsou dva okruhy otázek. V první řadě žalobkyně popírá závěr žalovaného o tom, že částka 12.867.140 Kč připsaná na její účet v roce 2011 představuje zdanitelný příjem ve smyslu § 10 zákona o daních z příjmů, naopak argumentuje v tom směru, že se jednalo o příjem osvobozený od daně spočívající ve vratce půjčky poskytnuté AKRADO družstvo, resp. ve správě prostředků tohoto družstva, kterou žalobkyně prováděla na základě uzavřené příkazní smlouvy. Dále, i pokud by se vskutku jednalo o zdanitelný příjem, jak tvrdí žalovaný, žalobkyně nesouhlasí s jeho postupem ve vztahu k vyčíslení výdajů vynaložených na dosažení daného příjmu. Zatímco žalovaný uznal opodstatněnost výdajů ve výši 6.099.864 Kč, ohledně výdajů ve výši 5.999.370 Kč bezdůvodně postupoval odlišným způsobem a danou částku jako způsobilý výdaj neuznal.
22. Ohledně první sporné otázky představuje východisko pro úvahy soudu konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu týkající problematiky dokazování a rozložení důkazního břemene v rámci daňového řízení, podle níž daňový subjekt „nese břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Daňový subjekt má povinnost prokazovat k výzvě správce daně ty skutečnosti, které sám tvrdí (nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, všechna rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>).“ (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, či ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124, všechna

rozhodnutí tohoto soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).

23. Žalobkyně předešla tvrzení, že částka 12.867.140 Kč není předmětem daně, ale jedná se o prostředky AKRADO družstva, které pro tuto korporaci žalobkyně toliko na svém účtu spravovala na základě uzavřené příkazní smlouvy. Dané tvrzení pak má prokazovat zejména výpověď svědkyně V.D., která v rozhodném období zastávala funkci místopředsdkyně představenstva AKRADO družstva. Konkrétně svědkyně uvedla, že „*vím jen všeobecně, že šlo o to, že paní P. půjčí AKRADO družstvu peníze z vlastních zdrojů, a AKRADO družstvo jí umožní peníze, které získává ze svých smluvních vztahů, spravovat pro chod družstva. Vím, že se měly platit výdaje družstva, zaměstnanci, obchodní partneři.*“ Důvodem takového postupu přitom bylo „*zajistit fungování družstva, když byly obstaveny účty.*“ Skutečnosti tvrzené svědkyní však nijak nekorespondují se skutkovými zjištěními, která vyšla najevo v průběhu daňové kontroly. V prvé řadě skutečnost, že by žalobkyně pouze spravovala finanční prostředky AKRADO družstva, jednoznačně vylučuje obsah listin – smluv o postoupení pohledávky, jež žalobkyně předložila v daňovém řízení. Z daných smluv jasně vyplývá, že pohledávky na peněžní plnění v celkové hodnotě přesahující 12.000.000 Kč se staly vlastnictvím žalobkyně (viz čl. 2 smluv), součástí jejího vlastnictví se tak logicky staly i peněžní prostředky připsané na její účet z titulu daných pohledávek, o správu cizích peněz se tak v žádném případě nemohlo jednat. Žalovaný rovněž správně poukázal na to, že věrohodnost výpovědi svědkyně stran důvodu správy cizích prostředků, tj. zajištění fungování AKRADO družstva po dobu obstavení jeho účtu, do značné míry relativizuje skutečnost, že v průběhu daňového řízení bylo zjištěno, že na předmětném účtu byly v rozhodné době evidovány příchozí i odchozí platby. Je třeba si uvědomit, že důkazy hodnotí správce daně podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Při důkazu výpovědi svědka musí správce daně vyhodnotit věrohodnost výpovědi s přihlédnutím k poznatkům, získaným na základě hodnocení jiných důkazů (do jaké míry je důkaz výpovědi svědka souladný s jinými důkazy, zda jim odporuje, popřípadě zda se vzájemně doplňují). V projednávaném případě dospěl správce daně na základě srozumitelných úvah, které našly svůj odraz v odůvodnění napadeného rozhodnutí, k tomu, že výpověď svědkyně D. není s to prokázat skutkovou verzi reality tvrzenou žalobkyní, tedy že žalobkyně pouze spravovala cizí peněžní prostředky, soud se s daným hodnocením správce daně plně ztotožňuje.
24. Žalobkyně ovšem v průběhu daňového řízení, resp. i v podané žalobě předešla ještě jednu skutkovou verzi reality, a to sice že peněžní prostředky připsané na její účet v rozhodném období představovaly splátku půjčky, kterou v minulosti poskytla AKRADO družstvu. Pokud soud pomine skutečnost, že tvrzení prezentovaná žalobkyní (splátka půjčky x správa cizích prostředků) se navzájem vylučují, pak je třeba uvést, že žalobkyně existenci půjčky a ani její následné splacení nijak neprokázala. S ohledem na to, že žalobkyně v žalobě nevznesla v této souvislosti žádné nové argumenty oproti daňovému řízení, soud v plném rozsahu odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž na straně 6 dospěl žalovaný k závěru, že „*v rámci kontroly zdaňovacího období roku 2010 správce daně zjistil, že daňový subjekt inkasoval na svůj soukromý účet částky v celkové výši přesahující 1,4 mil. Kč. K tomuto zjištění daňový subjekt podal vysvětlení, že zapůjčil korporaci AKRADO družstvo částku 1.800.000 Kč a peněžní zdroje na tuto půjčku získal z prodeje rodinného domu v Kladrubech. V roce 2010 měly být daňovému subjektu vráceny částky v celkové výši 994.000 Kč. V roce 2011 pak představovaly prostředky přijaté na soukromý účet celkovou částku přesahující 12 mil. Kč. Z výše uvedeného je zřejmé, že výše finančních prostředků inkasovaných na účet daňového subjektu několikanásobně převyšuje výši částky,*

kteřá měla být daňovým subjektem korporaci AKRADO družstvo poskytnuta a tato skutečnost činí podané vysvětlení daňového subjektu nevěrohodným. V neprospěch daňového subjektu dále hovoří výše částky získané z prodeje rodinného domu v Kladruzech. Dle kupní smlouvy ze dne 23. 05. 2008 uzavřené mezi daňovým subjektem a korporací ROTNES spol. s.r.o. jako kupujícím byla dohodnuta cena za prodej nemovitosti ve výši 4.000.000 Kč. Zdůvodnění daňového subjektu, že se v případě částek ve výši více jak 12 mil Kč jedná o vrácení půjčky, která byla financována prodejem výše uvedené nemovitosti, tedy neobstojí.“

25. Jestliže žalobkyně namítá, že zákon neukládá povinnost uzavírat smlouvu o zápůjčce či příkazní smlouvu v písemné formě, pak s ní soud jistě souhlasí. Rovněž je však třeba si uvědomit, že v rámci daňového leží břemeno důkazní ohledně prokázání skutečností, jež sama tvrdí, na její straně. Pokud tedy postupuje natolik nestandardním způsobem jako v projednávané věci - poskytne značný objem finančních prostředků v hotovosti (tzn. bez možnosti zjištění, že k poskytnutí prostředků skutečně došlo) navíc bez písemné smlouvy, vystavuje se riziku důkazní nouze. Přesně k tomu v daném případě došlo. Za situace, kdy zcela chybí účetnictví AKRADO družstva, z něhož by poskytnutí půjčky vyplývalo, správní orgán zároveň vymezí konkrétní skutečnosti, které poskytnutí půjčky v rozsahu následně postoupených pohledávek jednoznačně zpochybňují (chybějící zdroje žalobkyně – viz výše), nemůže být žalobkyně se svým tvrzením úspěšná.
26. Lze shrnout, že ani u jedné z prezentovaných skutkových verzí reality se žalobkyni nepodařilo prokázat přes konkrétní výzvy správce daně, že by vskutku nastala, proto žalovaný postupoval zákonným způsobem, když posoudil částku 12.867.140 Kč připisanou na účet žalobkyně jako zdanitelný příjem ve smyslu § 10 zákona o daních z příjmů.
27. Soud neshledal důvodným ani další žalobní bod týkající se otázky posouzení a vyčíslení výdajů vynaložených na dosažení daného příjmu žalobkyně. Základním předpokladem pro to, aby mohla být určitá vynaložená částka považována za daňově uznatelný výdaj, je bezprostřední souvislost výdaje s konkrétním dosaženým příjmem. V projednávané věci získala žalobkyně příjem z titulu plnění postoupených pohledávek v její prospěch (viz bod 23 rozsudku), přičemž z výsledků daňového řízení (ostatně ani z tvrzení žalobkyně) nevyplývá, že by jí v souvislosti s uplatněním daných pohledávek vznikly jakékoliv náklady či výdaje. V této souvislosti soud zdůrazňuje, že právní vztah vzniklý ze smlouvy o postoupení pohledávky (jeho stranami jsou žalobkyně a AKRADO družstvo) je třeba důsledně odlišovat od právního vztahu mezi AKRADO družstvem a jednotlivými dlužníky pohledávek, které byly následně družstvem postoupeny žalobkyni. V těchto vztazích jistě muselo AKRADO družstvo vynaložit řadu výdajů, aby mu vzniklo právo na peněžité plnění (jež následně postoupilo), jednalo se však vždy o výdaj družstva, nikoliv žalobkyně. Z právě uvedeného vyplývá, že žalobkyně byla čistou příjemkyní peněžních prostředků, žádné výdaje jí nevznikly. Soud nemůže žalovanému, resp. správce daně bránit v tom, aby určité náklady uznal ve prospěch žalobkyně (byť je právní názor soudu na jejich uznatelnost odlišný), na projednávanou věc má argumentace soudu dopad v tom směru, že námitky žalobkyně týkající se správcem daně neuznaných výdajů nemohl soud uznat důvodnými, neboť, jak již bylo uvedeno výše, nejednalo se o výdaje žalobkyně, ale jiného subjektu – družstva AKRADO. Pokud žalobkyně ze svých prostředků dobrovolně platila náklady kohokoliv jiného, jistě tak činit mohla, zároveň však musí respektovat daňovou povinnost vůči státu a zdanit přijaté platby, o které se rozšířil její majetek.
28. V daňovém řízení nedošlo ani k žalobkyní namítanému porušení zásady rovnosti ve smyslu § 6 odst. 1 daňového řádu ve vztahu k družstvu AKRADO. V první řadě soud

předesílá, že žalobkyní citovaná zásada se vztahuje na zajištění stejné míry procesních práv a povinností osob zúčastněných na správě daní v rámci určitého řízení. V projednávané věci družstvo AKRODO účastníkem předmětného daňového řízení nebylo, tudíž k porušení dané zásady dojít nemohlo. Dále platí, že ohledně každého daňového subjektu je vedeno daňové řízení, v němž je posuzována jeho daňová povinnost samostatně, přičemž v nyní posuzovaném daňovém řízení žalobkyně neunesla své břemeno důkazní, když neprokázala jí tvrzené skutečnosti, proto jakýkoliv vztah k jinému daňovému subjektu vůbec nepřipadá v úvahu.

29. Žalobkyně shledala napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů. S ohledem na skutečnost, že žalobkyně formulovala námitku značně obecným způsobem, nezbyvá soudu než uvést, že rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů nepokládá, naopak závěry žalovaného se soudu jeví jako dobře seznatelné. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl k jednotlivým námitkám žalobkyně úvahy, na základě kterých tyto námitky neshledal důvodnými. Sama žalobkyně ostatně s myšlenkovými úvahami žalovaného, resp. prvoinstančního orgánu polemizuje a shledává je nesprávnými, což rovněž vyvrací její závěr o nepřezkoumatelnosti rozhodnutí.
30. Žalobu soud shledal nedůvodnou, proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

VII.

Odůvodnění neprovedení důkazů

31. Soud neprovedl žádný z žalobkyní navržených důkazů, neboť jejich provedení nebylo nezbytné k posouzení důvodnosti či nedůvodnosti žaloby.

VIII.

Náklady řízení

32. Náhradu nákladů řízení soud žádnému z účastníků podle § 60 odst. 1 s. ř. s. nepřiznal, protože žalobce ve věci úspěch neměl a žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení výslovně vzdal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost. Kasační stížnost musí být podána do dvou týdnů po doručení rozsudku. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu; lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni.

Plzeň dne 24. 7. 2018

Mgr. Alexandr Krysl v.r.
předseda senátu