



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudců Mgr. Barbory Berkové a Mgr. Michala Rendy ve věci

žalobce: **P. R.**
sídlem L. 2888, R. p. R.
zastoupený Ing. J. R., daňovou poradkyní
sídlem B. 621, R. p. R.

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

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 6. 2016, č. j. 29550/16/5200-10421-706486, ve věci daně z příjmů fyzických osob,

takto:

I. Žaloba **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

A) Vymezení věci

1. Žalobce se včas podanou žalobou domáhá přezkoumání rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Zlínský kraj

(dále jen „správce daně“) ze dne 7. 12. 2015, č. j. 1841718/15/3307-50524-805713, dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za rok 2012.

2. Správce daně neuznal příjem žalobce ve výši 29.980 EUR jako osobní půjčku, tedy jako částku nezahrnující se do zdanitelných příjmů, zahrnul ji do jeho příjmů a zvýšil příjmy žalobce dle ustanovení § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, o částku 750.852 Kč (29.980 EUR) a zároveň zvýšil výdaje k těmto příjmům o částku 450.511 Kč, neboť žalobce uplatňoval výdaje ve výši 60%, a dodatečným platebním výměrem doměřil daň ve výši 51.735 Kč.

B) Obsah žaloby

3. Žalobce s rozhodnutím žalovaného nesouhlasí, trvá na tom, že se jednalo o osobní půjčku, tedy příjem nezahrnující se do zdanitelných příjmů, a namítá, že:

a) žalovaný věc posoudil vadně, bez přihlédnutí k důkazním prostředkům, které žalobce v průběhu řízení podával, správcem daně nedošlo k nestrannému hodnocení důkazů, které v průběhu daňové kontroly vyšly najevo, důkazy byly hodnoceny účelově, v neprospěch žalobce, došlo tak k překročení mezí správního uvážení. Žalobce k prokázání svých tvrzení správci daně doložil jednostranné prohlášení žalobce, uznání závazku ze dne 20. 1. 2014, že se jedná o osobní půjčku, kterou takto i zaevidoval ve své daňové evidenci, dále doložil čestné prohlášení manželky A. R., která o této půjčce věděla, a navrhl její výslech. Ta jednoznačně potvrdila, že takovouto půjčku od Ing. B. žalobce přijal. Žalobce se snažil zajistit výslech Ing. B., ale ten je nekontaktní. Nekomunikaci Ing. B. si správce daně ověřil také svými pokusy o kontakt. Jiné důkazy žalobce nemá, vysvětlil správci daně, že nikde nerozhlašoval, že si vzal půjčku, je tudíž v důkazní nouzi a správce daně měl postupovat v pochybnostech mírněji (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 5. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02). Žalobce po dobu celého roku 2012 a později neměl s Ing. B. žádné obchodní vztahy, žalobce mu nedodal žádné zboží, neposkytl mu žádnou službu, tudíž nevystavil předfaktury ani faktury, na základě kterých by měl Ing. B. výše uvedené částky zaplatit, nesepsal žádnou smlouvu k dodání takovýchto služeb.

Správce daně přihlédl jen k důkazním prostředkům, které podporovaly jeho teorii, žádné důkazní prostředky, listiny na podpoření této jeho teorie si správce daně neopatřil, nedoložil zmiňovanou zálohovou fakturu, neprokázal obchodní vztahy v roce 2012 mezi žalobcem a Ing. B., nevyvrátil tvrzení svědkyně A. R. Nepřihlédl k důkazním prostředkům ve prospěch žalobce, které potvrzují, že u přijatých plateb od Ing. B. se jedná o půjčku, ale tyto pominul s odkazem, že mu nepřísluší hodnotit, jak Ing. B. s peněžními prostředky ve svém účetnictví naložil. Avšak v rámci mezinárodního dožádání žádal slovenského správce daně o ověření v účetnictví, jak bylo o těchto platbách účtováno a jaké listiny byly podkladem pro platby v celkové výši 29.980 EUR. Ing. B. částku 29.980 EUR nezahrnul do výdajů snižujících základ daně, nedoložil předmětnou předfakturu, která údajně měla být podkladem pro zaslání těchto peněz, potvrdil, že žalobce je jeho osobní známý, přítel a také potvrdil, že v r. 2012 neměl se žalobcem žádné obchodní vztahy. Stejně tak daňový úřad Košice uvedl v bodě C5-5, že v r. 2012 nebyly mezi nimi žádné obchodní transakce. Výpověď Ing. B. tak koresponduje s výpovědí žalobce kromě toho, že Ing. B. nepochopitelně prohlásil, že se nejednalo o půjčku. Důkazní povinnost správce daně v tomto případě vyplývá z ustanovení § 8 a § 92 odst. 5 daňového řádu. Pokud správce daně doměřil daň s tím, že se jedná o jiný úkon než formálně zastřený, tj. že se nejedná o

půjčku, ale o příjem z podnikání, je důkazní břemeno na správci daně. Správce daně měl prokázat, že stav věci – půjčky je jen formální a že se jedná o jiný stav věci – příjem z podnikání. Namísto toho píše, že měl prokazovat daňový subjekt. Dle ustanovení § 92 daňového řádu poplatník prokazuje jen ty údaje, které sám tvrdí nebo dokládá. Žalobce neví, ani nemůže prokázat text, který Ing. B. uvedl na bankovních výpisech. Pokud k tomuto žalovaný na str. 9 uvedl, že se nejednalo o simulovaný právní úkon, tak v tom případě je vše týkající se půjčky v pořádku a rozhodnutí by mělo být zrušeno;

b) správce daně žalobce neinformoval o tom, že požádal dne 29. 1. 2014 o výměnu informací daňový úřad Košice, seznámil jej až s jeho výsledkem při projednání zprávy o daňové kontrole dne 1. 1. 2015. Ing. B. při výsledku uvedl, že se o půjčku nejednalo, že platil „před platbu na materiál“, ovšem do své daňové evidence si tento výdej zavedl jako neovlivňující základ daně a zmíněnou předfakturu nedoložil, protože ji neměl s odůvodněním, že pro něj neměla žádný význam. Výpovědi a důkazy Ing. B. si výrazně odporují. Správce daně vyzval Ing. B., aby se k těmto skutečnostem znovu vyjádřil. O těchto předvoláních již byl žalobce vyrozuměn, ovšem k dalším výpovědím se Ing. B. už nedostavil. Proto žalobci nebylo umožněno klást mu otázky, proč vypovídá tak nelogicky. Žalobce telefonoval na daňový úřad, kde mu bylo sděleno, že Ing. B. je nedostižitelný. Jelikož správce daně neumožnil žalobci účastnit se výsledku svědka a činit dotazy, v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 3. 2009, č. j. 5 Afs 51/2008-95, nemůže přihlídnout ke skutečnostem, které si obstaral v mezinárodním dožádání a které jsou pro žalobce v neprospěch. Ovšem správce daně musí přihlídnout ke všem zjištěním, která v daňovém řízení vyjdou najevo, a tudíž i k těm, která si obstaral tímto dožádáním a jsou ve prospěch žalobce;

c) pro konstatování správce daně, že existuje důvodné podezření, že se jednalo o platbu v řetězci, nejsou žádné důkazy, žalobce v tom spatřuje nikoli nestranné hodnocení důkazů. Žalobce se ohradil proti tvrzení žalovaného, který ve svém rozhodnutí uvedl, že žalobce byl v roce 2011 zapojen do řetězového obchodu s hutním materiálem, ve kterém figurovala i osoba Ing. B., k čemuž byl žalobce 4. 8. 2014 vyslechnut jako svědek v daňovém řízení se společností B. S. a.s., za kterou v letech 2011 a 2012 zprostředkoval obchody. Protože v tomto řetězci žalobce figuroval i jako fyzická osoba, byl dotazován i na spolupráci s Ing. B. Jedná se však o pouhé domněnky žalovaného, které doposud nebyly potvrzeny;

d) žalovaný se dále nevypořádal s argumentem žalobce, že pokud Ing. B. neuvedl výdaje jako výdaje snižující základ daně a na straně druhé je neuvedl žalobce jako příjmy zvyšující základ daně, nebyly rozpočty obou států ČR a SR nijak zkráceny na daních, a tudíž je doměrek nesmyslný. Nesmysl je rovněž vyjádření žalovaného, že Ing. B. mohl předmětnou zálohu zahrnout do daňových výdajů až po skončení dodání zboží nebo poskytnutí služby. Tato nepravdivá tvrzení žalovaného by rovněž měla být důvodem pro zrušení jeho rozhodnutí.

C) Vyjádření žalovaného

4. Žalovaný k žalobě uvedl, že s ní nesouhlasí a navrhl její zamítnutí. K námitkám žalobce týkajících se jím předložených listin žalovaný uvedl, že se jednalo v podstatě pouze o tvrzení žalobce. Z informací od Ing. B. získaných správcem daně formou mezinárodní výměny informací vyplývá, že poskytnutí půjčky popřel, a do protokolu sdělil, že měl s žalobcem obchodní vztahy týkající se hutního materiálu, které řešili ústní dohodou, případně ústní objednávkou, již ale nevěděl, zda to bylo i v roce 2012. Ing. R. B. tvrdil, že

se jednalo o zaslání částky za předplatbu za materiál, k jehož dodání nedošlo, na druhou stranu o daných platbách účtoval jako o výdajích neovlivňujících základ daně a předmětnou předfakturu již neměl k dispozici. V peněžním deníku Ing. R. B. označil platby jako „X R. P.“, z čehož nelze dovodit, zda se jedná o půjčku nebo o platbu za zprostředkování či jinou službu. Žalovaný doplnil, že ani případné uvedení zálohy na nákup zboží jako nedaňového výdaje neodporuje slovenskému zákonu o dani z příjmů (zák. č. 595/2003 Z. Z.), neboť uplatnění výdajů jako daňově uznatelných není povinností, nýbrž právem daňového subjektu. Ing. R. B. mohl předmětnou zálohu zahrnout do daňových výdajů až po skutečném dodání zboží nebo poskytnutí služby. Z uvedeného je patrné, že správci daně oprávněně vznikly pochybnosti o tvrzení žalobce a pak bylo v souladu s ust. § 92 odst. 3 daňového řádu žalobcovou povinností prokázat dalšími důkazními prostředky správnost svého tvrzení. S ohledem na základní principy daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu. Tvrdí-li žalobce, že se jedná o půjčku, tedy nedaňový příjem, je povinen toto své tvrzení i prokázat. Je ponecháno na vůli žalobce, jaké důkazní prostředky k vyvrácení pochybností správce daně předloží. K jednotlivým důkazním prostředkům se žalovaný vyjadřuje v textu napadeného rozhodnutí. Ohledně daňové evidence žalovaný uvedl, že žalobce tuto nevedl, neboť uplatňoval výdaje procentem z příjmů. Není tedy zřejmé, jak a kde by ji žalobce měl zaevidovat.

5. K námitce b) žalovaný uvedl, že obsahově shodnou námitku vznesl žalobce v odvolání a žalovaný se s ní vypořádal velmi podrobně na str. 6 až str. 8 napadeného rozhodnutí. V této souvislosti žalovaný provedl podrobný rozbor závěrů uvedených v žalobcem zmíněném rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 51/2008-95, včetně povinností z nich vyplývajících správci daně a konstatoval, že v projednávaném případě se jedná o odlišnou situaci. V první žádosti o mezinárodní výměnu informací správce daně nepožadoval provedení svědecké výpovědi, ale pouze prověření plateb žalobci poskytnutých Ing. R. B. a zajištění listinných důkazů. K tomu žalovaný uvádí, že dle směrnice Rady 77/799/EHS není třeba o podání žádosti daňový subjekt informovat a ten nemá právo se účastnit procesu formulování žádosti. Ze závěrů Nejvyššího správního soudu k této problematice ale vyplývá, že pokud správce daně žádá provedení výslechu svědka, měl by požádat zahraniční správní orgán o umožnění účasti českého daňového subjektu na výslechu svědka v souladu s právem dožádaného státu. Vzhledem k tomu, že tvrzení Ing. R. B. získané na základě mezinárodní výměny informací bylo v rozporu s tvrzením žalobce, požádal správce daně o výslech Ing. R. B. jako svědka. Slovenský správce daně svědka předvolal na den 8. 12. 2014, svědek předvolání převzal, ale k výslechu se nedostavil. Následně byl svědek předvolán na den 30. 12. 2014, předvolání převzal, ale několik minut před stanoveným termínem se omluvil. Svědka proto slovenský správce daně znovu předvolal na den 28. 1. 2015, ale zásilku s předvoláním Ing. R. B. nepřevzal. Proto slovenský správce daně požádal útvar Policejního sboru o předvedení svědka na uvedený den. Ing. R. B. se však v uvedený den na adrese bydliště nezdržoval a nebylo možno jej předvést. Žalobce byl slovenským správcem daně informován o všech předpokládaných třech termínech. Správce daně dotazem u slovenského správce daně zjistil, že žalobce ani jeho daňový zástupce se nedostavili v žádném z předpokládaných termínů provedení výslechu svědka a je tedy otázkou, zda vůbec měl žalobce vážný úmysl využít svého práva být přítomen výslechu. S ohledem na výše uvedené je možno uzavřít, že informace získané správcem daně v rámci první žádosti o mezinárodní výměnu

informací jsou plně použitelné v tuzemském daňovém řízení s žalobcem. Žalobce svoji neúčast u slovenského správce daně v termínech vyhrazených pro provedení výslechu Ing. R. B. vysvětluje tím, že telefonoval s osobou uvedenou jako vyřizující na předvolání, která mu sdělila, že Ing. R. B. se nedá zastihnout. K tomu má údajně zástupce žalobce dva svědky přítomné v kanceláři v době telefonického hovoru. Žalovaný má za to, že podrobně popsal průběh předvolání Ing. R. B. ke svědecké výpovědi včetně žádosti o předvedení, kde se žalobce nedostavil ani v jednom plánovaném termínu. Žalobcem podané vysvětlení je nekonkrétní ohledně termínu, kdy došlo ke zmiňovanému telefonátu, a v podstatě pouze navazuje na žalobcovo tvrzení, že se chtěl výpovědi svědka zúčastnit, ačkoliv o tom není žádný konkrétní důkaz.

6. K námitce žalobce, že čestné prohlášení a výpověď svědka A. R. stvrzuje, že o půjčce na rodinný dům věděla, žalovaný uvedl, že zjištění správce daně o obsahových rozporech mezi čestným prohlášením A. R. přiloženým k odpovědi žalobce na výzvu doručenou správci daně dne 20. 3. 2015 a obsahem svědecké výpovědi A. R. žalobce vysvětluje uplynutím tří let mezi údajným poskytnutím půjčky a provedeným výsledkem svědkyně. Z popisu průběhu daňové kontroly u žalobce vyplývá, že správce daně dne 23. 2. 2015 vyzval žalobce k doložení důkazních prostředků, že se jedná o půjčku. V odpovědi doručené správci daně dne 20. 3. 2015 žalobce sdělil, že se mu nepodařilo kontaktovat Ing. R. B. a předložil čestné prohlášení manželky A. R. Posledně jmenovaná v něm uvedla, že nebyla přítomna sjednávání půjčky mezi žalobcem a Ing. R. B., ale na podzim roku 2012 byla přítomna, když s posledně jmenovaným sjednávali vrácení půjčky. Dne 29. 7. 2015 se uskutečnila svědecká výpověď A. R. za přítomnosti žalobce. Svědkyně sdělila, že Ing. R. B. viděla pouze jednou. Je jí známo, že jim Ing. R. B. poskytl půjčku na rodinný dům, neboť byla osobně přítomna u nich doma v kuchyni rozhovoru o poskytnutí půjčky. Svědkyně nevěděla nic o případné dohodě o splácení, stanovení úroku, zda je půjčka splacena a zda byla sepsána písemná smlouva. Žalobce v odpovědi na výzvu doručenou dne 20. 3. 2015 tvrdil, že svědkyně A. R. nebyla přítomna sjednání půjčky s Ing. R. B., ale byla přítomna, když domlouvali její vrácení, tedy shodně, jak svědkyně uvedla v čestném prohlášení. Ve svědecké výpovědi však svědkyně A. R. uvedla, že byla přítomna, když byl Ing. R. B. dotazován, zda jim půjčku poskytne, ale nevěděla, jak bylo splácení půjčky dohodnuto. Z důvodu popsanych rozporu správce daně vyhodnotil získané důkazní prostředky tak, že žalobce neunesl důkazní břemeno ve smyslu ust. § 92 odst. 3 daňového řádu.
7. K námitce žalobce ad c) žalovaný uvedl, že je skutečností, že žalovaný v textu odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval zapojení žalobce do řetězového obchodu s hutním materiálem, kde figurovala i osoba Ing. R. B. a žalobce byl vyslechnut jako svědek v daňovém řízení se společností B. S., a. s., za kterou v letech 2011 a 2012 zprostředkoval obchody s hutním a stavebním materiálem. V rámci tohoto protokolu žalobce uvedl, že Ing. R. B. jako OSVČ nedodával žádný materiál ani nic jiného. Z protokolu ale vyplynulo také to, že Ing. R. B. udělil žalobci plnou moc k přebírání zboží, potvrzování dodacích listů apod. Dle správce daně dokládala výše uvedená zjištění existenci obchodního vztahu mezi žalobcem a Ing. R. B. V následující větě pouze žalovaný uvádí, že dle názoru správce daně mohly předmětné finanční prostředky plynout ze vzájemné obchodní činnosti. Je pravdou, že názor správce daně o existenci obchodního vztahu mezi žalobcem a Ing. R. B. uvedený na tomto místě není opřen o zjištěné důkazy, ale současně je třeba

konstatovat, že z uvedeného správce daně pouze usoudil, že předmětné finanční prostředky mohly plynout ze vzájemné obchodní činnosti. Vzhledem k tomu, že správce daně z tvrzení o existenci obchodního vztahu mezi žalobcem a Ing. R. B. nevyvodil žádné konkrétní závěry v projednávaném případě, nemá toto vliv na výrok napadeného rozhodnutí.

D) Relevantní skutečnosti vyplývající ze správního spisu

8. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že dne 2. 12. 2013 byla správcem daně u žalobce zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období rok 2012. V průběhu daňové kontroly žalobce správci daně předložil bankovní účet vedený u ČSOB. Správce daně zjistil, že na tento účet byly připsány finanční prostředky od Ing. R. B. – M., T. 5, K., a to dne 26. 4. 2012 12.000 EUR, dne 2. 5. 2012 7.980 EUR, 23. 5. 2012 10.000 EUR, a tyto platby nebyly zahrnuty do zdanitelných příjmů kontrolovaného zdaňovacího období. Žalobce správci daně sdělil, že se jedná o osobní půjčku, která nesouvisí s podnikáním, a tuto půjčku využil na stavbu rodinného domku. Dále sdělil, že může doložit vyjádření Ing. B., že se jedná o osobní půjčku (protokol o ústním jednání ze dne 10. 1. 2014). Takové vyjádření není obsahem správního spisu. Při ústním jednání dne 10. 1. 2014 žalobce předložil bankovní výpisy z předmětného účtu, na nichž je u částek zaslaných Ing. B. uvedeno: u platby dne 26. 4. 2012 na částku 12.000 EUR „UHRADA PREDF“, u platby dne 2. 5. 2012 na částku 7.980 EUR „CIASTOCNA UHRADA PF 152012“ a u platby dne 23. 5. 2012 na částku 10.000 EUR rovněž „CIASTOCNA UHRADA PF 152012“. Žalobce poté předložil uznání předmětného závazku ze dne 20. 1. 2014 na částku 29.780 EUR, které je podepsáno pouze žalobcem. Správce daně zaslal dne 29. 1. 2014 Finančnímu ředitelství Slovenské republiky žádost o výměnu informací, v níž požádal o zaslání kopie smlouvy o půjčce, případné faktury, na kterou se při platbách Ing. B. odkazuje, a zaúčtování těchto plateb o celkové výši 29.980 EUR. Odpověď dožádaného orgánu správce daně obdržel dne 25. 7. 2014. Dožádanému orgánu bylo dne 8. 7. 2014 Ing. B. sděleno, že měl se žalobcem obchodní vztahy, ale nedokáže s určitostí říct, zda tomu tak bylo v roce 2012. Dále uvedl, že mezi ním a žalobcem neexistuje žádná smlouva o půjčce, jejich obchodní vztahy týkající se obchodu s hutním materiálem řešili ústní dohodou, případně ústní objednávkou, pokud se jednalo o obchod se zbožím. Uvedená částka byla hrazena Ing. B. osobně z jeho účtu vedeného u ČSOB, a. s. Jednalo se o úhradu předfaktury. K plnění a dodání materiálu od žalobce nedošlo, k dluhu žalobce se nebyl schopen vyjádřit. Dále uvedl, že žalobci neposkytl půjčku. Žalobce je jeho osobní známý, přítel, v současné době neudržují žádné ekonomické vztahy. Dle předloženého peněžního deníku Ing. B. zaúčtoval částky jako výdaje neovlivňující základ daně, platbu označil jako X R. P. Následující den se Ing. B. opět dostavil k dožádanému orgánu a sdělil, že předmětné částky osobně poukázal na účet žalobce, jednalo se o předplatbu za materiál na základě předfaktury, k plnění dodání materiálu doposud nedošlo, ani k vrácení poukázaných částek, i přes opakované ústní výzvy. Vzhledem k časovému odstupu od vystavení předfaktury žalobcem a odeslání peněz a změně cen zboží, na které byla předfaktura vystavena, už pro něj nemá žádný význam, a proto ji nemá. Dne 31. 7. 2014 zaslal správce daně žalobci výzvu k prokázání skutečností týkajících se tvrzení žalobce o tom, že se jedná o osobní půjčku, neboť má o těchto platbách s ohledem na text u jednotlivých plateb pochybnosti. Správce daně vyzval žalobce, aby doložil písemné podklady k těmto částkám a případně jakékoli listinné důkazy, které by prokazovaly, že se

skutečně jedná o půjčku. Správce daně zaslal Finančnímu ředitelství Slovenské republiky žádost o výměnu informací ze dne 17. 9. 2014, kterou požádal o provedení svědecké výpovědi Ing. R. B. Daňový úřad Košice se opakovaně pokusil o jeho provedení, Ing. B. se však na žádné předvolání nedostavil, neúspěšný byl i pokus o jeho předvedení Policií SR. O všech termínech předvolání Ing. B. byl žalobce písemně uvědomen, na žádný termín se on ani jeho zástupkyně nedostavili. Následně zaslal správce daně dne 23. 2. 2015 žalobci druhou výzvu k prokázání skutečností, neboť žalobce po I. výzvě nedoložil žádné písemnosti a listinné důkazy podepsané Ing. B., které by potvrdily, že se jedná o osobní půjčku. Žalobce na tuto výzvu doložil čestné prohlášení jeho manželky A. R. ze dne 17. 3. 2015, v němž je uvedeno, že A. R. čestně prohlašuje, že ví o půjčce, kterou její manžel (žalobce) obdržel v roce 2012 od Ing. B. v celkové částce 29.980 EUR na stavbu jejich rodinného domu a dále že byla účastníkem rozhovoru mezi žalobcem a Ing. B., ve kterém spolu domlouvali vrácení poskytnutí půjčky. Tento rozhovor dle prohlášení A. R. proběhl u nich v rodinném domě na podzim roku 2012. Dne 29. 7. 2015 provedl správce daně výslech A. R. Při výslechu svědkyně uvedla, že viděla Ing. B. jednou u ní doma, seznámil je její manžel, není jí znám vztah Ing. B. k jejímu manželovi, není jí nic známo o obchodování mezi nimi. Je jí známo, že Ing. B. jí a manželovi poskytl půjčku na jejich rodinný dům. Nevěděla nic o financování stavby domu ani o tom, zda a jakým způsobem je půjčka splácena, jaká je její aktuální výše. Svědkyně uvedla, že se osobně zúčastnila rozhovoru mezi Ing. B. a žalobcem, kde se dohodli, že Ing. B. půjčí finanční prostředky na stavbu domu, tento rozhovor proběhl v domě v kuchyni a ptali se ho, jestli jim půjčí finanční prostředky na stavbu. Nevěděla, v jakém stádiu byl dům, když proběhl tento rozhovor. Nevěděla, jak se dohodli na splácení půjčky, ani zda byla sjednána nějaká záruka v případě jejího nevrácení. Dne 1. 12. 2015 byla se žalobcem projednána zpráva o daňové kontrole. Dne 7. 12. 2015 byl vydán dodatečný platební výměr, proti němuž žalobce podal dne 4. 1. 2016 odvolání. Dne 29. 6. 2016 bylo vydáno žalobou napadené rozhodnutí.

E) Posouzení věci krajským soudem

9. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)] napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
10. Krajský soud rozhodoval o věci samé bez jednání, neboť oba účastníci s tímto postupem souhlasili (ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s.).
11. Předmětem sporu mezi žalobcem a žalovaným je posouzení otázky, zda příjem žalobce ve výši 29.980 EUR je osobní půjčkou od Ing. B., tj. částkou nezahrnující se do zdanitelných příjmů, nebo platbou v rámci obchodního případu a tedy příjmem zvyšujícím základ daně.
12. Krajský soud nesouhlasí s názorem žalobce, že správní orgány posoudily věc vadně, bez přihlédnutí k důkazním prostředkům. Správce daně v rámci daňové kontroly zjistil, že na účet žalobce byly připsány finanční prostředky, které žalobce nezahrnul do zdanitelných příjmů kontrolovaného období. Jelikož žalobce správci daně sdělil, že se jedná o osobní půjčku nesouvisející s podnikáním, avšak na výpisech z účtu bylo u těchto částek uvedeno, že je zaslal Ing. R. B.-M. jako úhradu předfaktury či jako částečnou úhradu předfaktury, vyzval správce daně žalobce, aby svá tvrzení prokázal, a zaslal žádost o

výměnu informací Finančnímu ředitelství Slovenské republiky, v níž požádal o zaslání kopie smlouvy o půjčce, případné faktury, na kterou Ing. B. odkazuje, a zaúčtování plateb. Ačkoli tyto listiny Ing. B. dožádanému orgánu neposkytl, je na tomto místě nutné zdůraznit, že ale ani nepotvrdil skutkovou verzi žalobce, tedy že se jednalo o půjčku, naopak uvedl, že se jednalo o úhradu předfaktury. Žalobcovo tvrzení, že výpověď Ing. B. vyjma toho, že uvedl, že se nejednalo o půjčku, koresponduje s jeho výpovědí, není pravdivá, neboť Ing. B. nevyloučil obchodní vztahy mezi ním a žalobcem v r. 2012 (jak v žalobě tvrdí žalobce), neboť uvedl, že *měl se žalobcem obchodní vztahy, ale nedokáže s určitostí říct, zda tomu tak bylo v roce 2012*. Sdělením Ing. B. získaného prostřednictvím žádosti o výměnu informací tak nebyla podpořena skutková verze žalobce.

13. Správce daně proto dne 31. 7. 2014 zaslal žalobci výzvu k prokázání skutečností týkajících se tvrzení žalobce o tom, že se jedná o osobní půjčku, neboť má o těchto platbách s ohledem na text u jednotlivých plateb na výpisech z účtu pochybnosti. Správce daně tak výzvou sdělil žalobci, že mu vznikly pochybnosti a vyzval jej k prokázání předmětných skutečností. Tím došlo v souladu s ustanovením § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu k přenesení důkazního břemene na daňový subjekt, tedy na žalobce, a žalobce byl ve smyslu tohoto ustanovení povinen prokázat jím tvrzené skutečnosti týkající se sporných plateb a vyvrátit tak pochybnosti, které v souvislosti s těmito platbami správci daně vznikly (viz blíže rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83, dále ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014-26, a ze dne 9. 12. 2015, č. j. 3 Afs 163/2015-63).
14. Jak uvedl Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83 správce daně může vyjádřit důvodné pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k prokázání důvodnosti svých pochyb [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. *„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. [...] Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné.“* [rozsudek ve věci *EURO PRIM*, část V a), shodně též rozsudek čj. 9 Afs 30/2008 - 86, oba cit. shora; shodně též nálezy ÚS sp. zn. II. ÚS 232/02, Sb. n. u., sv. 28, č. 134, s. 143, na s. 149]. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsáným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k předmětnému obchodnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím [viz rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 - 119 a rozsudek čj. 9 Afs 30/2008 - 86, shodně též rozsudek ze dne 31. 5. 2007, čj. 9 Afs 30/2007 - 73, resp. ze dne 30. 4. 2008, čj. 1 Afs 15/2008 - 100 (*Ondřejovická strojírna, spol. s r. o.*), část IV/e a)]. Vzhledem ke skutečnosti, že správce daně v nyní projednávaném případě prokázal důvodnost svých pochyb ohledně předmětných částek, které žalobce nezahrnul do příjmů zvyšujících základ daně, neboť tvrzení žalobce byla v rozporu s údaji na výpisech z jeho účtu a tyto pochybnosti nebyl rozptýleny ani zjištěními pomocí mezinárodního dožádání, bylo na žalobci, aby prokázal jím tvrzené skutečnosti ohledně soukromé půjčky.
15. Žalobce předložil toliko jeho jednostranné uznání předmětného závazku ze dne 20. 1. 2014, které, jak správně uvedl správce daně a žalovaný, je stále pouze tvrzením žalobce jen

v písemné podobě, a čestné prohlášení jeho manželky A. R., která byla následně správcem daně vyslechnuta jako svědek. Krajský soud souhlasí s hodnocením tohoto důkazu správcem daně a žalovaným, kteří shledali rozpory v obsahu výpovědi svědkyně s jejím čestným prohlášením, neboť svědkyně v čestném prohlášení uvedla, že byla přítomna sjednávání vrácení půjčky, ve své výpovědi před správcem daně však uvedla, že byla přítomna sjednávání půjčky a o případné dohodě o splácení nic nevěděla. Lze tak ve shodě se správními orgány uzavřít, že tyto důkazy jsou pro rozpory mezi nimi nevěrohodné. Žalobce sám si je vědom skutečnosti, že se nachází v důkazní nouzi, jak uvedl v žalobě, neboť ani jemu se již nepodařilo Ing. B. kontaktovat. Tato okolnost však nemůže být při hodnocení toho, zda se mu podařilo vyvrátit pochybnosti správce daně, nijak zohledněna. Dovolává-li se žalobce výsledku Ing. B., krajský soud ve shodě s žalovaným akcentuje, že výzvou uvedenou v odst. 13. tohoto odůvodnění byl žalobce vyzván k prokázání jeho tvrzení, že se jedná o půjčku, a to doložením písemných podkladů k těmto částkám a případně jakýchkoli listinných důkazů, které by prokazovaly, že se skutečně jedná o půjčku. Bylo jen na žalobci, aby této výzvě dostál, žalobce však žádné listiny prokazující jeho tvrzení kromě čestného prohlášení manželky A. R. nepředložil, a ani sám nezajistil výslech Ing. B. či jeho písemné vyjádření, jehož se dovolával. **Neučinil-li tak, neunesl důkazní břemeno, které jej tížilo (viz odst. 12 a násl. tohoto odůvodnění) a nezbyvá mu, než následky tohoto neunesení důkazního břemene nést.**

16. K námitce b) žalobce krajský soud konstatuje, že ani tato námitka není důvodná, neboť správce daně postupoval v souladu se směrnicí Rady 77/799/EHS upravující vzájemnou pomoc mezi příslušnými orgány členských států v oblasti přímých daní, v souladu s judikaturou Soudního dvora a judikaturou Nejvyššího správního soudu. Soudní dvůr ve svém rozsudku ze dne 22. 10. 2013 ve věci C-276/12, Jiří Sabou proti Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu, konstatoval, že *unijní právo tak, jak vyplývá z předmětné směrnice a ze základního práva být vyslechnut, musí být vykládáno v tom smyslu, že daňovému subjektu členského státu nepřiznává ani právo být informován o žádosti tohoto státu o pomoc adresované jinému členskému státu mimo jiné k ověření údajů poskytnutých tímto daňovým subjektem v rámci jeho přiznání k dani z příjmů, ani právo podílet se na formulování žádosti adresované dožádanému členskému státu, ani právo účastnit se výsledků svědků prováděných posledně uvedeným státem.*
17. Správce daně proto nepochybil, pokud žalobce neinformoval o tom, že dne 29. 1. 2014 požádal o výměnu informací Finanční ředitelství Slovenské republiky (k tomu shodně též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2014, č. j. 1 Afs 73/2011-167).
18. Nejvyšší správní soud k výsledku svědka v zahraničí správním orgánem dožádaného státu dále uvedl, že byť nemá daňový subjekt právo účastnit se výsledku svědka v zahraničí prováděného orgánem dožádaného státu podle procesního práva dožádaného státu, neúčast daňového subjektu ovlivňuje výpovědní hodnotu informací takto získaných, k čemuž musí přihlídnout správce daně v rámci zásady volného hodnocení důkazů (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 1. 2014, č. j. 1 Afs 73/2011-167). V nyní posuzovaném případě je však nutné zdůraznit, že v případě první žádosti ze dne 29. 1. 2014 správce daně žádal pouze o zaslání listinných důkazů, nikoli o výslech svědka, Ing. B. se při jednání dožádaného správce daně vyjádřil toliko k jím požadovaným listinám a k Ing. B. předkládaným listinám. Žalobce tak nebyl nijak zkrácen na svých právech ani se nijak nesnížila hodnota informací získaných na základě první žádosti od správce daně dožádaného státu, pokud nebyl o první žádosti správcem daně žalobce informován a

pokud jej správce daně dožádaného státu neinformoval o tom, že se k němu má dostavit Ing. B. s požadovanými listinami. Až následně při druhé žádosti o výměnu informací ze dne 17. 9. 2014 požádal správce daně dožádaný stát o svědecký výslech Ing. B. O termínech předvolání Ing. B. byl žalobce, resp. jeho zástupkyně, orgánem dožádaného státu informováni, dle sdělení tohoto orgánu se k žádnému z nařízených termínů nedostavili. Jak uvedeno výše, žalobce nemá právo účastnit se výslechů svědků prováděných orgánem dožádaného státu ve smyslu směrnice 77/799/EHS, je na správci daně dožádaného státu, který se řídí při své činnosti vlastními procesními pravidly nikoli normami českého práva, zda umožní daňovému subjektu, aby se výslechu svědka zúčastnil. V tomto případě však výslech svědka Ing. B. měl proběhnout až v případě druhé žádosti o výměnu informací a správce daně dožádaného státu se snažil umožnit žalobci, aby se jeho výslechu mohl zúčastnit, neboť jej informoval o každém z termínů předvolání svědka, avšak svědek se nedostavil a jeho výslech se tak neuskutečnil. V případě žalobce tak nedošlo k žádnému poškození jeho práv klást svědkovi otázky. Jak uvedeno výše v odůvodnění tohoto rozsudku, bylo na něm, aby zajistil jakékoli důkazy, které by prokázaly, že se v případě sporných částek jedná o osobní půjčku a nikoli o příjem zvyšující základ daně. Je pravdou, že Ing. B. nepředložil žádné listiny, které by prokázaly tu či onu skutkovou verzi, ale jak již krajský soud konstatoval, podstatné je, že sdělením Ing. B. získaného prostřednictvím první žádosti o výměnu informací **nebyla podpořena skutková verze žalobce a nebyly tak rozptýleny pochybnosti**, které měl správce daně o předmětných částkách s ohledem na text u jednotlivých plateb. Z toho důvodu tyto své pochybnosti identifikoval a v souladu s ustanovením § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu zaslal žalobci výzvu k prokázání potřebných skutečností, čímž bylo na žalobce přeneseno důkazní břemeno. Žalobce však, jak uvedeno výše, důkazní břemeno neunesl. Tato námitka je tak rovněž nedůvodná.

19. K žalobní námitce c) krajský soud konstatuje, že sám žalovaný ve vyjádření k žalobě připouští, že tento závěr není na tomto místě opřen o zjištěné důkazy. Nicméně jak vyplývá z rozhodnutí žalovaného str. 10 a 11, z uvedených zjištění ohledně případného propojení firmy B. S., a. s., žalobce a Ing. B. správce daně ani žalovaný skutečně nečinili žádné závěry, které by měly vliv na závěr o tom, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně nedaňového účelu předmětných částek, což bylo důvodem pro zvýšení příjmů žalobce v posuzovaném období a doměření daně žalobci. Správní orgány tak neporušily zásadu volného hodnocení důkazů a krajský soud považuje i tuto námitku za nedůvodnou.
20. Skutečnost, na kterou poukazuje žalobce v žalobním bodě d), a sice to, že si Ing. B. neuplatnil výdaje jako výdaje snižující základ daně, a proto dle jeho názoru při neuplatnění jím přijatých částek nedošlo ke zkrácení rozpočtů ČR ani SR, naráží na fakt, že daňový subjekt není povinen si výdaje takto uplatnit, je to jen jeho právo, na rozdíl od povinnosti daňového subjektu uplatnit příjmy jako výdaje základ daně zvyšující, což je jeho povinností. Žalobce ve svém vyjádření ze dne 12. 10. 2015 poukázal na to, že Ing. B. nezahrnul částku do výdajů snižujících základ daně, správce daně se k tomu vyjádřil ve zprávě o kontrole na str. 15 zprávy tak, že tato skutečnost je pro daňové řízení nerozhodná, neboť podstatné je, že předmětem daňové kontroly je ověření správnosti daňové povinnosti daňového subjektu, důkazní břemeno nese jednoznačně daňový subjekt, který je povinen prokázat svá tvrzení. Žalobce trval na svém názoru obdobně v odvolání ze dne 3. 1. 2016. Žalovaný se s touto námitkou žalobce vypořádal na str. 6 svého rozhodnutí, kde mj. uvedl, že způsob účtování předmětných částek v daňové evidenci Ing. B. není důkazem, že se jednalo o půjčku, a to především s ohledem na skutečnost, že Ing. B. poskytnutí jakékoli půjčky popřel a naopak připustil možnost poskytnutí

předplatby za materiál, k jehož dodání následně nedošlo. Žalovaný správně uzavřel, že skutečnosti zjištěné slovenským správcem daně nevyvrací pochybnosti, že se v daném případě jednalo o půjčku. Tato námitka d) žalobce je rovněž nedůvodná.

F) Závěr a náklady řízení

21. Krajský soud ze všech výše uvedených důvodů žalobu podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. jako nedůvodnou zamítl.
22. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když plně procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu spisu v tomto soudním řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 14. března 2018

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu