



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: M. P.**, nar. „X“, bytem „X“, proti **žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 5.12.2008, č.j. 14299/08-1100-506676,

t a k t o :

- I. Žaloba se **z a m í t á .**
- II. V řízení o žalobě a kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 25.3.2010, č.j. 15 Ca 22/2009-27, žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í:

Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 5.12.2008, č.j. 14299/08-1100-506676, kterým byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Děčíně ze dne 22.5.2007, č.j. 79370/07/178911/0188, tak, že dodatečně stanovený základ daně se z částky 21 789 834,- Kč mění na částku 18 507 878,- Kč, dodatečně vyměřená daň se z částky 6 966 625,- Kč mění na částku 5 916 385,- Kč, v části Informace pro poplatníka se stanovený základ daně mění z částky 22 107 314,- Kč na částku 18 825 358,- Kč a vyměřená daň se mění z částky 7 011 220,- Kč na částku 5 960 980,- Kč; jinak se rozhodnutí nemění.

Dne 1.1.2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o Finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. Podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen

„s.ř.s.“) ve spojení s ustanoveními § 5, § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o Finanční správě se od 1.1.2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství.

Žalobce v žalobě namítl, že napadeným rozhodnutím původně žalovaný porušil zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), a zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Porušením procesního postupu byl chybně zjištěn skutkový stav, který vzal žalovaný za základ, tento nemá oporu v procesním postupu a žalobce byl krácen na svých právech.

Namítl, že správce daně i původně žalovaný v rozporu s ustanovením § 2 odst. 7 daňového řádu nahrazují stavem právním zastřený stav skutečný, kdy poskytnutou půjčku ve výši 533 000,- USD posoudili jako výnosy ovlivňující základ daně. I když správci daně a původně žalovanému žalobce předložil listinné důkazy, správce daně i původně žalovaný je zpochybňovali s odůvodněním, že tyto listiny nemají stejný nebo obdobný charakter jako listiny vyhotovené podle českého práva. Žalobce s tímto názorem správce daně a původně žalovaného nesouhlasí. Uvedl, že jeho zájmem nebylo jakýmkoliv způsobem cokoli zatajovat či uvádět jinak, než ve skutečnosti bylo. Správce daně neakceptoval žalobcův návrh na výslech svědků, osob čínské národnosti, se kterými smlouvu o půjčce uzavřel. Dále namítl, že správce daně tvrdí, že je neobvyklé vracet půjčku jiným osobám než půjčitel, když toto tvrzení správce daně i původně žalovaného je v rozporu s ustanovením § 2 odst. 7 daňového řádu, když původně žalovaný potvrdil tvrzení správce daně a tím zastřel stav skutečný. Původně žalovaný dle žalobce zastírá prostřednictvím výnosů, že neuznal poskytnutí půjčky na základě smlouvy o půjčce mezi žalobcem a obchodní firmou Qintian County Offrings Sell Generel Copany. Z této půjčky žalobce uhradil i úrok, který byl podle smlouvy sjednán. Tvrzení správce daně a původně žalovaného, že žalobce nepředložil smlouvy o půjčce s úředním překladem, jsou dle žalobce bezpředmětné, neboť správce daně tyto smlouvy odmítl s odůvodněním, že nemají ověřovací doložku tlumočníka. Žalobce nebyl správcem daně o tomto poučen, pokud by se mu tohoto poučení dostalo, vadu by neprodleně odstranil. Tím správce daně a původně žalovaný porušili zásadu uvedenou v ustanovení § 2 odst. 2 a 3 daňového řádu a tato vada mohla být zhojena v průběhu daňového řízení, pokud by o to původně žalovaný žádal.

Konečně žalobce namítl, že při rozporování částky 175 000,- EUR byl v rámci odvolacího řízení předložen notářský zápis svědka provedený v Číně za účelem doložení tvrzení, že tato částka byla zálohou – kaucí k uzavřené smlouvě. Tímto důkazem se však původně žalovaný nezabýval, pouze konstatoval, že nebyl dostatečně prokázán vztah této zálohy k uzavřené smlouvě mezi žalobcem a společností Ruian Guangyu Knittig Co, ltd. Tím došlo k porušení zásady daňového řízení uvedené v § 2 odst. 3 a 7 daňového řádu. Správce daně tedy neoprávněně zvýšil základ daně podle ustanovení § 23 zákona o daních z příjmů.

Původně žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v plném rozsahu.

Původně žalovaný uvedl, že žalobní námitky uplatněné žalobcem jsou shodné jako námitky uplatněné v odvolání. Původně žalovaný uvedl, že se s námitkami žalobce vypořádal v žalobou napadeném rozhodnutí, a to v jeho písemném odůvodnění. Zdůraznil, že v napadeném rozhodnutí nebylo aplikováno ustanovení o zastřeném stavu v souladu

s ustanovením § 2 odst. 7 daňového řádu, překlady listin byly přijaty jako důkazní prostředek i bez ověřovací doložky tlumočníka a tvrzení o neprovedení svědeckých výpovědí je nekonkrétní.

Pokud žalobce tvrdí, že částka 175 000,- EUR měla být „zálohou – kaucí“ a neoprávněně o ní byl zvýšen základ daně, nejedná se dle původně žalovaného o důvodné tvrzení. Žalobce účtoval v podvojném účetnictví dle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), a v tomto účetním systému vydané zálohy provozního charakteru neovlivňují vůbec hospodářský výsledek (výnosy ani náklady), neboť se účtují v účtové třídě 3 – Zúčtovací vztahy (účet 314 – Poskytnuté provozní zálohy), souvztažně účtová třída 2 – Finanční účty (účet 211 – pokladna nebo 221 – Bankovní účty). Základ daně vycházející z hospodářského výsledku (ustanovení § 23 odst. 2 zákona o daních z příjmů) tedy složená záloha nemůže ovlivnit. V případě, že by se mohlo jednat o „kauci“, jedná se pak o zajišťující prostředek, který základ daně též neovlivňuje. Pokud by žalobce své tvrzení v předmětné věci prokázal, k čemuž nedošlo, pak by náklady nemohly být na jeho návrh navýšeny již s ohledem na samotný charakter těchto finančních výdajů. Původně žalovaný zdůraznil, že žalobce o uvedené částce jako záloze nebo kauci neúčtoval a původně žalovaný o ni základ daně nenavýšoval.

Rozhodnutím správce daně i původně žalovaného došlo k vyloučení částky nákladů ve výši 16 227 380,33 Kč, zaúčtované na účtu 563 jako kursová ztráta, neboť vyšlo najevo, že se nejednalo o skutečnou kursovou ztrátu, a že by šlo o jiný daňově uznatelný náklad, nebylo žalobcem prokázáno. Podle provedeného výpočtu žalobcem v průběhu řízení činila kursová ztráta jen 1 785 228,64 Kč, když tato částka není předmětem sporu a v této výši byla žalobci žalovaným přiznána.

Důvodné není dle původně žalovaného ani žalobní tvrzení o posouzení půjčky ve výši 533 000,- USD jako výnosů. Na straně výnosů žalovaný změnil rozhodnutí správce daně tak, že výnosy byly ponechány ve výši zaúčtované v účetnictví a zahrnuté v hospodářském výsledku uvedeném v daňovém přiznání a to s jedinou výjimkou, tj. s navýšením hospodářského výsledku o skutečné kursové zisky ve výši 4 355 726,92 Kč podle výpočtu žalobce předloženého v průběhu řízení, což není předmětem sporu.

Pokud by žalobce prokázal přijetí půjčky (úvěru, zálohy), což neučinil, pak by se ze samé podstaty této finanční operace nejednalo o položku ovlivňující výnosy (hospodářský výsledek), neboť půjčka se v podvojném účetnictví účtuje v účtové třídě 3 – Zúčtovací vztahy (krátkodobé závazky), popřípadě v účtové třídě 4 – Dlouhodobé závazky. Z daňového pohledu původně žalovaný konstatoval, že pak úvěry a půjčky nevstupují do základu daně, neboť podle ustanovení § 3 odst. 4 písm. b) zákona o daních z příjmů nejsou předmětem daně.

Tvrzení uvedená v žalobě nespatořoval původně žalovaný za důvodná, nemají dle jeho názoru oporu v právních předpisech, judikatuře ani spisové dokumentaci. Rozhodnutí správce daně a původně žalovaného nejsou nezákonná, jsou přezkoumatelná a netrpí nedostatkem důvodu. Trvá na tom, že správce daně i původně žalovaný rozhodovali na základě spolehlivě zjištěného stavu věci, neporušili zákonnou povinnost, skutkový stav zjistili co nejúplněji. Na tomto základě aplikovali správně ústavně konformní předpisy platné v rozhodné době, dopadající na předmětnou právní věc. Správce daně správně zhodnotil všechny důkazy podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti, přičemž současně přihlédl ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo, a to v souladu s daňovým řádem i zákonem o daních z příjmů.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť žalobce i původně žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

V předmětné věci již Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodoval rozsudkem ze dne 25.3.2010, č.j. 15 Ca 22/2009-27. V uvedeném rozhodnutí dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí původně žalovaného ze dne 5.12.2008, č.j. 14299/08-1100-506676, a jemu předcházející dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Děčíně ze dne 22.5.2007, č.j. 79370/07/178911/0188, jsou nezákonné. Nezákonnost těchto rozhodnutí spatřoval krajský soud v tom, že jimi byla pravomocně vyměřena daň až po uplynutí prekluzivní lhůty. Krajský soud vyšel z právního názoru Ústavního soudu vyjádřeného v nálezu ze dne 2.12.2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, dle něhož tříletá prekluzivní lhůta počíná běžet od konce zdaňovacího období, v němž daňová povinnost vznikla. Dále soud vyšel z právního názoru Ústavního soudu vyjádřeného v nálezu ze dne 18.11.2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, ve kterém bylo judikováno, že má-li daňová kontrola být skutečně úkonem ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, je nezbytné ji vázat na existenci jednoznačně formulovaných důvodů pro její použití a musí tedy být ze strany správního orgánu dána konkrétní pochybnost, pro kterou se provádí daňová kontrola, a tato pochybnost musí být zachycena v protokolu o zahájení kontroly. Soud vyhodnotil protokol o zahájení daňové kontroly, který neobsahoval důvod zahájení kontroly, ve smyslu citovaných nálezů jako ryze formální úkon, který nebylo možno považovat za úkon ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, který by přerušoval běh prekluzivní lhůty. V důsledku toho pak soud dospěl k závěru, že daň byla v předmětných věcech pravomocně doměřena až po marném uplynutí prekluzivní lhůty.

Uvedený rozsudek původně žalovaný napadl včasnou kasační stížností v plném rozsahu. Nejvyšší správní soud svým rozsudkem ze dne 15.12.2010, č.j. 9 Afs 45/2010-69, pak rozsudek Krajského soudu ze dne 25.3.2010, č.j. 15 Ca 22/2009-27, zrušil a věc Krajskému soudu v Ústí nad Labem vrátil k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 15.12.2010, č.j. 9 Afs 45/2010-69, konstatoval, že Ústavní soud ve svém nálezu sp. zn. I. ÚS 1835/07 se dostatečně nevypořádal se všemi možnými a uplatněnými zásadními argumentačními pozicemi a zároveň z něj není patrné, že by tak činil záměrně. Především nezohlednil judikaturu Nejvyššího správního soudu, který vypracoval podrobný mechanismus procesních prostředků k ochraně proti případné svévoli při zahájení a v průběhu daňové kontroly. Nejvyšší správní soud dovodil, že řešení, která v minulosti nabídl v rámci své judikatury, představují dostatečně účinný

mechanismus proti případné svévoli ze strany správce daně v průběhu provádění daňové kontroly. Proto dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že je možné odchýlit se od právního názoru vyjádřeného v předmětném nálezu Ústavního soudu. Nejvyšší správní soud konstatoval, že k zahájení daňové kontroly v daném konkrétním případě nedošlo pouze formálním úkonem správce daně, který by účelově „prodlužoval“ lhůtu pro dodatečné vyměření daňové povinnosti na samém konci lhůt pro vyměření daně. Nejvyšší správní soud se následně zabýval otázkou běhu prekluzivní lhůty k vyměření či doměření daně a konstatoval, že v daném případě je nutno zahájení daňové kontroly považovat za reálný úkon, který splňuje požadavky na přetržení lhůty stanovené pro dodatečné vyměření daně ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, že je nutno za tento úkon považovat i úkony provedené žalovaným v rámci odvolacího řízení a že v daném konkrétním případě byla daň z příjmů právnických osob za jednotlivá kontrolovaná zdaňovací období žalobci pravomocně doměřena v rámci prekluzivní lhůty.

Po doručení výše uvedeného rozsudku Nejvyššího správního soudu zaslal žalobce soudu vyjádření, ve kterém uvedl, že nesouhlasí se závěry obsaženými v rozsudku Nejvyššího správního soudu a trvá na tom, že v jeho případě byla daň doměřena po uplynutí prekluzivní lhůty.

Na tomto místě soud podotýká, že v novém soudním řízení je zdejší krajský soud podle ustanovení § 110 odst. 4 s.ř.s. vázán shora uvedenými právními názory Nejvyššího správního soudu obsaženými ve výše citovaném rozsudku. Proto se soud již dále nezabýval otázkou prekluze daňové povinnosti, neboť vycházel z toho, že Nejvyšší správní soud tuto otázku již závazně přezkoumal a dospěl k závěru, že k marnému uplynutí prekluzivní lhůty pro doměření či vyměření daně v daném případě nedošlo. Proto soud přistoupil k věcnému projednání žalobcových námitek.

Prakticky jedinou námitkou žalobce je námitka, že byly poskytnutá půjčka ve výši 533 000,- USD a kauce ve výši 175 000,- EUR neoprávněně posouzeny jako výnosy ovlivňující základ daně. Tuto námitku vznášel žalobce již v rámci odvolacího řízení. Původně žalovaný na tuto námitku v rámci odvolacího řízení reagoval v žalobou napadeném rozhodnutí a k této námitce uvedl na straně 5 a 6: *„Neopodstatněně byl posouzen dopad přeplatku závazků v USD a EUR na hospodářský výsledek odvolatele, neboť již s ohledem na principy účtování stanovené zákonem č. 563/1991 Sb., o účetnictví, je zřejmé, že zaúčtovaný převis salda rozvahového účtu 3211 na straně „má dáti“ (přeplatek závazků) nemohl hospodářský výsledek ovlivnit, byť finanční úřad zároveň poukázal na vazbu těchto účetních případů (3211/2211 a 3211/2212) na neprokázané peněžní toky a neprokázaný zdroj příjmů.“* V závěru žalobou napadeného rozhodnutí na straně 9 je pak výslovně uvedeno: *„S ohledem na výsledky doplnění řízení, projednané se spolupracujícími manželi dne 28.7.2008 a výše uvedené závěry FŘ (původně žalovaný – pozn. soudu), eliminovalo FŘ závěry finančního úřadu uvedené ve zprávě o kontrole, týkající se přijetí valut na devizové účty ve výši 540 000,- USD a 175 000,- EUR, neboť se v souvislosti s tímto úkonem nejednalo o výnosy odvolatele. Hospodářský výsledek, zvýšený napadeným rozhodnutím (myšleno dodatečný platební výměr – pozn. soudu) nesprávně o částku ve výši 19 526 036,- Kč, proto FŘ tímto rozhodnutím (žalobou napadené rozhodnutí - pozn. soudu) o shodnou částku ve výši 19 526 036,- Kč zase snížilo.“*

Z obsahu žalobou napadeného rozhodnutí tedy zcela jednoznačně vyplývá, že půjčka, na kterou žalobce poukazoval v žalobě, ani kauce nebyly zahrnuty do výnosů, které by měly vliv na základ daně, a původně žalovaný o odpovídající částku oproti původnímu dodatečnému platebnímu výměru snížil výši hospodářského výsledku žalobce. Toto snížení se neprojevovalo v plném rozsahu v konečně vymezené výši příjmů žalobce, neboť v rámci odvolacího řízení došlo k navýšení hospodářského výsledku žalobce z jiných důvodů, které ovšem žalobce v podané žalobě nenapadl.

S ohledem na výše uvedené dospěl žalobce k závěru, že žalobcova námitka obsažená v žalobě je zcela nedůvodná.

V zájmu projednání v soudním řízení námitky žalobce v maximálním rozsahu soud dodává, že původně žalovaný se zabýval předmětnou smlouvou o půjčce ve výši 533 000,- USD, když posuzoval otázku původu finančních prostředků žalobce, které fakticky užíval v rámci svého podnikání.

Daňové orgány dospěly v rámci daňového řízení k závěru, že položka č. 211/663 evidovaná jako kurzový rozdíl v podobě kurzového zisku vůči korunové pokladně ve výši 16 612 955,80 Kč není ve skutečnosti finančním výnosem v podobě kurzového zisku. Nicméně z celkového účetnictví žalobce ovšem finanční orgány dovodily, že uvedená částka byla skutečně využívána v rámci žalobcova podnikání. Jako jedna z možností krytí alespoň části z této částky byla žalobcem uvedena právě půjčka ve výši 533 000,- USD (v přepočtu 16 227 380,33 Kč) od čínských partnerů. Ve vztahu k této půjčce jako ke zdroji krytí uvedených finančních prostředků dospěly daňové orgány k závěru, že žalobce neunesl své důkazní břemeno a s ohledem na další skutečnosti zjištěné v rámci daňového řízení dospěly k závěru, že předmětné finanční prostředky získal žalobce výnosy plynoucími z tržeb.

Pro posouzení daného případu je podstatné, že důkazní břemeno mezi daňovým subjektem a správcem daně je v daňovém řízení rozvrženo nerovnoměrně ve prospěch správce daně, neboť ten je povinen prokazovat toliko skutečnosti uvedené v ust. § 31 odst. 8 daňového řádu. Podle písmene c) tohoto zákonného ustanovení má tedy také povinnost dokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem, přičemž pokud zjistí některou okolnost zpochybňující údaje vedené v těchto dokumentech, přechází důkazní břemeno podle ust. § 31 odst. 9 daňového řádu na daňový subjekt. Ten pak musí prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. V takovém případě daňový subjekt musí prokázat svá tvrzení a za tímto účelem předložit důkazní prostředky či navrhnout jejich provedení. Pokud takové důkazy prokazují jeho tvrzení, přechází důkazní břemeno podle zmiňovaného ust. § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu zpět na správce daně, v opačném případě platí, že daňový subjekt důkazní břemeno neunesl a správce daně tak může vydat v jeho neprospěch rozhodnutí. Toto nerovnoměrné rozvržení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně přitom vychází z toho, že prioritním účelem daňového řízení je ochrana zájmu státu na řádném plnění daňových povinností ze strany daňových subjektů při zachování jejich práv a právem chráněných zájmů, jak vyplývá z ust. § 1 odst. 2 věty první a § 2 odst. 1 daňového řádu.

Dále soud uvádí, že daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti relevantní pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení pak vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného.

Způsob, jakým daňový subjekt plní svoji důkazní povinnost, tedy vyplývá z ust. § 31 odst. 8 písm. c) a odst. 9 daňového řádu. Daňový subjekt je povinen na základě příslušných zákonných ustanovení vést účetnictví (§ 1 zákona 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 zákona o účetnictví a shora již zmíněný § 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu], kterým je – zjednodušeně řečeno – hospodaření daňového subjektu. Z hlediska metod zaznamenávání se u účetnictví 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 tato tvrzení svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže [§ 31 odst. 8 písm. c) daňového řádu], 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) daňového řádu.

Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal. Důkazní prostředky zde budou pravidelně pocházet ze sféry mimo účetnictví a *de facto* nahradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví, což bylo konstatováno Nejvyšším správním soudem např. v jeho rozsudcích ze dne 30.8.2005, č.j. 5 Afs 188/2004 - 63, a ze dne 12.4.2006, č.j. 5 Afs 40/2005 - 72.

V daném případě není mezi účastníky sporné, že účetnictví vedené žalobcem bylo vedeno nesprávně a neodráželo skutečný tok finančních prostředků v rámci žalobcova podnikání. Mezi účastníky tedy není pochyb o tom, že finanční orgán prokázaly existenci pochybností o správnosti účetnictví žalobce a důkazní břemeno ve vztahu k prokázání původu daných finančních prostředků tížilo žalobce. Získání finanční částky původně účtované jako finanční výnos v podobě kurzového zisku v rámci daňového řízení vysvětloval žalobce jako půjčku od čínské společnosti Quingtian Country Offring Sell General Company.

V rámci daňového řízení žalobce svoje tvrzení dokládal smlouvou o půjčce v čínském jazyce opatřenou překladem do českého jazyka, který ovšem nebyl úředním překladem, výsledkem svědka V. L. a listinou v čínštině vyhotovenou dne 31.6.2007, opatřenou českým překladem, která obsahuje výpověď pana W. S.

Soud konstatuje, že výpověď svědka V. L. byla velice neurčitá, neboť si nevybavoval ani základní skutečnosti o daném jednání (s kým byla půjčka uzavřena, kdo byl zástupcem čínské společnosti, o jakou částku se jednalo), dále uváděl, že smlouva byla uzavřena v angličtině. Tento důkazní prostředek tedy finanční orgány zcela oprávněně nevyhodnotily jako důkaz, který by rozptýlil jejich důvodné pochybnosti. Rovněž doklad ze dne 31.6.2007 obsahoval informace, které nebyly v souladu s obsahem žalobcem předložené smlouvy o půjčce. V listině ze dne 31.6.2007 bylo uvedeno, že smlouva byla uzavřena v angličtině (smlouva předložená daňovým orgánům byla v čínštině), nebyla uvedena půjčená částka, byl uveden jiný účel půjčky a splatnost půjčky byla rovněž určena neurčitě a předběžně na konec roku 2006, ačkoliv dle předložené smlouvy o půjčce byla původní splatnost stanovena na 1.1.2006. Vzhledem k uvedeným rozporům zcela oprávněně daňové orgány uvedené důkazní prostředky neosvědčily jako důkazy, které by odstraňovaly důvodné pochybnosti daňových orgánů.

Na základě výše uvedeného tedy dospěl soud k závěru, že žalobce v daném případě neunesl své důkazní břemeno a daňové orgány v rámci dokazování skutečností týkajících se předmětné smlouvy o půjčce postupovaly zcela v souladu s právními předpisy. Na základě této skutečnosti pak daňové orgány zcela důvodně i s přihlédnutím k dalším zjištěním učiněným daňovými orgány v rámci daňového řízení, která žalobce ovšem předmětnou žalobou nikterak nenapadal, dospěly k závěru, že částka ve výši 16 612 955,80 Kč byla kryta z vlastních zdrojů žalobce odpovídajícím výnosům z tržeb za prodané zboží.

Pro úplnost soud dodává, že daňové orgány provedly dokazování i samotnou smlouvou o půjčce, přestože nebyla opatřena úředním překladem. Je třeba zdůraznit, že skutečnost, že daná listina nebyla osvědčena jako důkaz, ještě neznamená, že nebyla předmětem dokazování. Dále soud podotýká, že z obsahu správního spisu nevyplynulo, že by žalobce navrhl výslech konkrétních občanů Čínské republiky. Uvedená tvrzení žalobce obsažená v žalobě tedy soud vyhodnotil jako zcela neopodstatněná.

S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že námitky žalobce nebyly shledány jako důvodné. Samotná podaná žaloba proto není důvodná, a soud ji tedy ve výroku ad I. rozsudku podle ustanovení § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Současně v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 věty první a ustanovení § 110 odst. 3 s.ř.s. ve výroku ad II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly a ani je nepožadoval.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Ústí nad Labem dne 18. března 2014

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová