



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **J. K.**, zastoupeného JUDr. Františkem Hanouskem, advokátem se sídlem Budějovická 1413, Tábor, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích** se sídlem Mánesova 3a, České Budějovice, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 7. listopadu 2007, č. j. 10 Ca 154/2007 - 28

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

I.

Včas podanou kasační stížností napadl žalobce (dále též „stěžovatel“) shora uvedený rozsudek krajského soudu, kterým byla zamítnuta žaloba stěžovatele na zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (dále též „žalovaný“) ze dne 25. června 2007, č. j. 3250/07-1100. Rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí o dodatečném vyměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2004, který vydal Finanční úřad v Milevsku (dále též „správce daně“) dne 4. října 2006 pod

č. j. 22175/06/098970, a kterým byla stěžovateli dodatečně vyměřena daň ve výši 97 652 Kč.

Krajský soud vyšel ve svém rozhodnutí z toho, že správce daně v průběhu daňové kontroly zjistil, že stěžovatel na základě kupní smlouvy ze dne 31. 5. 2004 prodal panu J. K. ml., bytem na téže adrese jako stěžovatel, 10 kusů filtroventilační zařízení typu FVKP M1E (dále také „zařízení FVKP M1E“) za kupní cenu 315 000 Kč. Základní otázkou bylo, zda příjem stěžovatele z prodeje zařízení FVKP M1E byl či nebyl příjmem osvobozeným od daně z příjmů fyzických osob ve smyslu § 4 odst. 1 písm. c) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro rok 2004, přičemž krajský soud se ztotožnil s názorem žalovaného a správce daně, že stěžovatel v daném případě důkazní břemeno v tomto směru neunesl.

II.

Stěžovatel ve své kasační stížnosti, obsahově zcela shodné s kasační stížností podané ve věci vedené před Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 1 Afs 17/2008, tvrdí, že ji podává z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Stěžovatel nejprve stručně rekapituluje průběh řízení a hlavní tvrzení stěžovatele i žalovaného. Dále pak stěžovatel uvádí, že jím poskytnuté důkazy nevyvracejí a naopak potvrzují pravdivost jeho tvrzení, že zařízení FVKP M1E nabyl před zahájením podnikatelské činnosti, protože se jedná o verzi podstatně pravděpodobnější než jiné eventuality z vícero možných a reálně myslitelných verzí skutečnosti (s odkazem na rozsudek NSS č. j. 2 Afs 111/2005 - 74). Stěžovatel zpochybňuje způsob, jakým se vypořádal žalovaný a krajský soud s rozložením důkazního břemene mezi správce daně a stěžovatele jako daňový subjekt, a konečně upozorňuje, že i neprůkazné účetnictví s napravenou chybou není a priori neprůkazné natolik, aby daň musela být stanovena pomůckou (s odkazem na cit. judikát NSS), z čehož pro tento případ plyne, že nesprávné vedení evidence zásob stěžovatelem nemá přímý vliv na posuzování skutečnosti, zda stěžovatel splnil povinnost nejen tvrzení, ale též důkazní. S ohledem na uvedené stěžovatel shrnuje, že své důkazní břemeno unesl a prokázal, že zařízení FVKP M1E bylo získáno bezplatně dne 20. 8. 1990, tedy ještě předtím, než stěžovatel začal v oboru činnosti montážní a servisní služby vzduchotechnických zařízení podnikat. Stěžovatel proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil.

Žalovaný podal vyjádření, ve kterém upozornil, že kasační stížnost je podána po lhůtě zákonem stanovené, a navrhuje tedy její odmítnutí.

III.

Nejvyšší správní soud nejprve zvážil včasnost podání kasační stížnosti. Stěžovatel sám uvádí, že rozsudek krajského soudu mu byl doručen dne 19. 11. 2007, přičemž kasační stížnost byla podána k poštovní přepravě dne 4. 12. 2007. Z těchto skutečností by bylo lze dovodit, jak správně upozorňuje žalovaný, že kasační stížnost byla podána po zákonné lhůtě dvou týdnů (§ 106 odst. 2 s. ř. s.). Jak ovšem Nejvyšší správní soud zjistil ze soudního spisu, rozsudek krajského soudu byl stěžovateli doručen nikoliv 19. 11. 2007 (jak mylně

uvádí stěžovatel a žalovaný), ale až 20. 11. 2007, protože byla kasační stížnost podána v zákonem stanovené lhůtě.

Nejvyšší správní soud dále přezkoumal kasační stížností napadené rozhodnutí krajského soudu v mezích důvodů vymezených kasační stížností (§ 109 odst. 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel namítá, že rozhodnutí žalovaného nemá oporu ve spisech, tedy důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

Stěžovatel argumentuje rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 111/2005 - 74 ze dne 2. 2. 2006 (www.nssoud.cz), se kterým má být rozhodnutí žalovaného v rozporu. Stěžovatel z tohoto judikátu cituje některé věty, které ovšem ve svém kontextu zakládají tento právní názor: *stěžovatelem poskytnuté důkazy sice nevyvracejí pravdivost jeho tvrzení o tom, že u uvedených částek se jednalo o osobní vklady třetích osob do jeho podnikání, zároveň toto tvrzení však ani neprokazují, jelikož z hodnocení každého jednotlivého důkazu samostatně a všech důkazů v jejich celku vyplývá, že tvrzení stěžovatele je pouze jednou z vícero možných a reálně myslitelných verzí skutečnosti a že se nejedná o verzi podstatně pravděpodobnější než jiné takto se nabízející eventuality. Vzhledem k tomu, že je to stěžovatel, který nesl důkazní břemeno, nelze žalovanému vytknout, že dospěl k závěru, že stěžovatel toto důkazní břemeno neunesl. Na okraj nutno poznamenat, že rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt není v případě stěžovatele samoúčelné - zájem stěžovatele bylo snížit svůj základ daně z příjmů o částky, které podle svého tvrzení přijal od třetích osob jako vklad do svého podnikání, a které tedy nemají být považovány za jeho zdanitelný příjem, tj. získat určitou výhodu; bylo proto na něm, aby si možnost získání této výhody zajistil tím, že ohledně vkladů prokáže všechny relevantní skutečnosti. Pokud se mu to nepodařilo, nutno to přičítat toliko k jeho tíži. S nosnou myšlenkou tohoto judikátu tedy nejenom že není napadené rozhodnutí žalovaného a napadený rozsudek krajského soudu v rozporu, ale naopak z ní důsledně vycházejí.*

V nyní posuzovaném případě měl stěžovatel prokázat, že byly splněny podmínky osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. c) zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro rok 2004, podle něhož od daně jsou osvobozeny příjmy z prodeje movitých věcí, když se osvobození nevztahuje na příjmy z prodeje movitých věcí, pokud jsou nebo byly zahrnuty do obchodního majetku pro výkon podnikatelské a jiné samostatné výdělečné činnosti poplatníka, a to do pěti let od jejich vyřazení z obchodního majetku. V daném případě důkazy, které nabídl správci daně a posléze žalovanému, v žádném případě nevytvářejí (slovy cit. judikátu) *verzi podstatně pravděpodobnější než jiné takto se nabízející eventuality*. Naopak s ohledem na před správními orgány provedené dokazování je *verzi podstatně pravděpodobnější než jiné takto se nabízející eventuality* právě závěr, že zařízení FVKP M1E bylo součástí obchodního majetku stěžovatele. Krajský soud správně poukazuje na to, že v potvrzení o převzetí přebytečných dílů od společnosti Janka Radotín datovaném 20. 8. 1990, tedy v den, kdy stěžovatel ještě nebyl oprávněn k podnikatelské činnosti, není zařízení FVKP M1E, které bylo v počtu deseti kusů předmětem prodeje panu J. K. ml. za kupní cenu 315 000 Kč, vůbec jmenovitě uvedeno, a to přesto, že jiné věci ve stejné hodnotě jsou v tomtéž potvrzení uvedeny výslovně; svědek

F. Š. tvrzení stěžovatele nepotvrdil, když sice uvedl, že si v červnu 1990 vskutku některé věci stěžovatel zdarma od společnosti Janka Radotín odvezl, nebyl však s to jmenovitě potvrdit, že se to týkalo též uvedeného zařízení FVKP M1E, navíc nebyl s to ani vysvětlit, proč jiné obdobné věci ve stejné hodnotě jsou v potvrzení ze dne 20. 8. 1990 uvedeny, zatímco zařízení FVKP M1E v potvrzení uvedeno není; razítko společnosti Janka Radotín na potvrzení datovaném dne 20. 8. 1990, kde je tato společnost označena jako společnost akciová, je ve zjevném rozporu s realitou, neboť akciová společnost Janka Radotín vznikla až dne 29. 12. 1990 (v tomto směru vysvětlení stěžovatele, že razítko bylo na doklad dodáno teprve později, jen potvrzuje, že doklad byl finálně vystaven teprve poté, co stěžovatel získal oprávnění k podnikatelské činnosti v oboru montážní a servisní služby vzduchotechnických zařízení, což se stalo 24. 10. 1990); předmět koupě, o jehož kupní cenu byl zvýšen stěžovatelův daňový základ, přímo souvisí s obchodní činností stěžovatele. V neposlední řadě, jak uvádí krajský soud, a jak dále rozvádí rozhodnutí žalovaného, stěžovatel si svůj majetek nijak neinventarizoval, a to přestože k tomu byl podle relevantních právních předpisů povinen, což byl další důvod, proč správce daně nebyl s to ověřit si tvrzení stěžovatele, že dané zařízení FVKP M1E nebylo součástí jeho obchodního majetku.

Z rozhodnutí žalovaného i z rozhodnutí krajského soudu je tedy evidentní (jakkoliv se stěžovatel snaží argumentovat v kasační stížnosti opačně), že stěžovatel nebyl s to žádným způsobem prokázat své tvrzení, podle něhož zařízení FVKP M1E bylo součástí jeho osobního majetku a nebylo součástí jeho obchodního majetku, protože jej nabyl ještě předtím, než začal podnikat, a nikdy jej do obchodního majetku nezařadil. Naopak z důkazů provedených správními orgány jako verze podstatně pravděpodobnější než verze tvrzená stěžovatelem vyplývá, že zařízení FVKP M1E součástí stěžovatelova obchodního majetku bylo, protože se na příjem z prodeje takového majetku nevztahuje ani osvobození od daně podle § 4 odst. 1 písm. c) zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro rok 2004.

Pokud stěžovatel polemizuje s právním názorem krajského soudu, že se do důkazní nouze uvedl sám stěžovatel tím, že nevedl knihu zásob a nedostatečně tedy evidoval své zásoby, nelze zajisté než potvrdit názor stěžovatele, že toto nesprávné vedení evidence zásob „nemá přímý vliv na posuzování skutečnosti o tom, zda žalobce splnil nebo nesplnil povinnost nejen tvrzení, ale i důkazní.“ Nic jiného ovšem nevyplývá ani z právního názoru žalovaného, ani z právního názoru krajského soudu. Nesprávné vedení evidence zásob, resp. její nevedení, samozřejmě bez dalšího neznamenal neunesení důkazního břemeno, ale jako takové významnou měrou přispělo k tomu, že stěžovatel s ohledem na nedostatek jakýchkoliv jiných relevantních důkazů své důkazní břemeno neunesl. Navíc postup krajského soudu stejně jako žalovaného byl v plném souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu, když podle této judikatury *důkazní břemeno dle § 31 odst. 9 daňového řádu stíhá daňový subjekt ohledně všech skutečností, které v daňovém přiznání uvedl, resp. byl povinen uvést, nebo k nimž byl správcem daně vyzván. Důkazní břemeno ve smyslu cit. ustanovení však není postaveno na prokázání „negativní skutečnosti“, tedy toho, co daňový subjekt netvrdí, ale na tom, co sám uvádí* (zde naplnění podmínek skutkové podstaty § 4 odst. 1 písm. c) zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro rok 2003, tedy prokázání toho, že zařízení FVKP M1E nebylo součástí jeho obchodního majetku,

ale naopak bylo ve stěžovatelově osobním vlastnictví) (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 11. 2007, č. j. 5 Afs 172/2006 - 115, www.nssoud.cz). Odkaz stěžovatele na právní postoj Nejvyššího správního soudu k aplikaci daňových pomůcek je irelevantní, neboť v jeho případě daň za použití pomůcek stanovena nebyla.

IV.

Stěžovatel se svými námitkami tedy neuspěl; jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovaný měl ve věci úspěch, nevznikly mu však náklady řízení o kasační stížnosti přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti. Soud proto žalovanému náhradu nákladů řízení nepřiznal (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 26. března 2008

JUDr. Josef
Baxa
předseda
senátu