



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Zuzany Bystřické a soudců Jana Jiráka a Petra Pospíšila v právní věci

žalobce: **Bc. R. V.**  
bytem X

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 20. 6. 2022, č. j. 21543/22/5200-10422-706955, a ze dne 21. 6. 2022, č. j. 21973/22/5200-10422-706955,

takto:

- I. Žaloby **se zamítají.**
- II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci**

1. V projednávané věci jde o doměření daně z příjmů fyzických osob z důvodu neunesení důkazního břemene žalobcem.
2. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště v Břeclavi (dále jen „správce daně“), zahájil dne 2. 10. 2018 u žalobce daňovou kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2015, 2016, 2017 (viz protokol č. j. 4207937/18/3008-60562-706246).

3. Výzvou ze dne 1. 8. 2019, č. j. 3616310/19/3011-60563-706246, vyzval správce daně žalobce k prokázání skutečností dle § 92 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, konkrétně k prokázání, že příjmy specifikované v předmětné výzvě, obdržené na bankovní účet žalobce, byly již zdaněny nebo že jsou od daně osvobozeny. Dne 20. 12. 2019 zaslal správce daně žalobci seznámení s výsledky kontrolního zjištění č. j. 4999160/19/3011-60563-706246, na které žalobce reagoval podáním dne 14. 1. 2020. Dne 8. 10. 2020 uskutečnil správce daně výslech svědka B. J. (protokol č. j. 4308367/20/3008-60562-706246), ale svědek odmítl vypovídat ze zdravotních důvodů. Písemností ze dne 4. 11. 2020, č. j. 4391620/20/3008-60562-706246, seznámil správce daně žalobce se změněným výsledkem kontrolního zjištění. Následně dne 22. 1. 2021 oznámil žalobci ukončení daňové kontroly a zaslal mu zprávu o daňové kontrole č. j. 106786/21/3008-60562-706246.
4. V návaznosti na to vydal správce daně dne 4. 2. 2021 následující dodatečné platební výměry na daň z příjmů fyzických osob:
  - č. j. 428912/21/3011-50524-712122, kterým byla žalobci doměřena daň za rok 2015 ve výši 221 928 Kč, daňový bonus ve výši 46 212 Kč a stanoveno penále ve výši 53 628 Kč,
  - č. j. 430454/21/3011-50524-712122, kterým byla žalobci doměřena daň za rok 2016 ve výši 122 013 Kč, daňový bonus ve výši 51 012 Kč a stanoveno penále ve výši 34 605 Kč,
  - č. j. 431420/21/3011-50524-712122, kterým byla žalobci doměřena daň za rok 2017 ve výši 139 935 Kč, daňový bonus ve výši 44 910 Kč a stanoveno penále ve výši 36 969 Kč.
5. Proti uvedeným dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání ze dne 16. 3. 2021, které doplnil podáním ze dne 12. 4. 2021. Žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 20. 6. 2022 odvolání směřující vůči dodatečným platebním výměrům č. j. 428912/21/3011-50524-712122 a č. j. 431420/21/3011-50524-712122 zamítl a předmětné dodatečné platební výměry potvrdil. O odvolání směřujícího proti dodatečnému platebnímu výměru č. j. 430454/21/3011-50524-712122, rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím ze dne 21. 6. 2022 tak, že výši doměřené daně změnil na částku 117 513 Kč, daňový bonus 51 012 Kč a penále 33 705 Kč.

## II. Obsah žalob

6. Žalobce ve včas podaných žalobách proti rozhodnutím žalovaného uvedl, že napadená rozhodnutí jsou nesprávná a nezákonná. Žalovaný rozhodl v rozporu se všemi žalobcem předloženými důkazy tak, že téměř všechny kreditní obraty na jeho běžném účtu bude považovat za zdanitelné příjmy. Tedy, že je žalobci zdaní bez ohledu na prokázané výdaje.
7. Žalobcova vyjádření jasně prokazují, že předmětné kreditní obraty na bankovním účtu nejsou jeho příjmem, ale jedná se o finanční prostředky, které mu byly pouze svěřeny. K tomu došlo za účelem úhrad závazků klientů společnosti žalobce. Považuje za jednoznačné, že hradil za společnost R.Hero property s. r. o. vodu společnosti Brněnské vodárny a kanalizace a.s. Klienti jeho společnosti mu finanční prostředky buď posílali na běžný účet, anebo mu je předávali v hotovosti a žalobce je následně vkládal na svůj účet. V obou případech však tyto finanční prostředky následně poukazoval na účty dodavatelů svých klientů. Žalovaný se však neobtěžoval provést šetření u společnosti Brněnské vodárny

a kanalizace a. s. ani u jiných společností, kterým za své klienty zasílal sporné finanční prostředky.

8. Dále žalovaný zdanil žalobci finanční prostředky přijaté od spolku Ochránci práv sociálně slabých občanů a národnostních menšin Markéty Kunčové 2 (dále též „Ochránci práv“), avšak i v tomto případě žalobce předal tyto prostředky na pokladnu spolku, k čemuž předložil podkladní doklady. Žalovaný i přesto uzavřel, že objem finančních prostředků přijatých žalobcem neodpovídá celkové sumě přijatých sociálních dávek spolkem.
9. V případě přijatých finančních prostředků od společnosti DPI spol. s r. o. (dále jen společnost „DPI“) žalovaný hodnotil jednotlivé důkazy selektivně. Žalobce odkazuje na § 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, podle něhož úvěry nebo zápůjčky nejsou předmětem daně. Za situace, pokud by žalovaný nesouhlasil s tvrzením žalobce, že přijaté finanční prostředky od jeho společnosti jsou pouhým pohybem mezi společníkem a jeho obchodní společností, mohlo by se jednat pouze o půjčku společnosti společníkovu a případný výnos (úrok) by byl předmětem daně společnosti, nikoliv však žalobce. Žalovaný tak zaměnil dva subjekty s cílem poškodit žalobce. Dále žalobce namítá, že nikdy netvrdil, že částku 5 000 000 Kč vložil do společnosti DPI v den podpisu smlouvy o půjčce. Tato společnost tak svému společníkovu nikdy nedlužila částku 5 000 000 Kč v jeden okamžik. Smyslem smlouvy o půjčce bylo pouze stanovit rámec celkové půjčky, kterou může společník společnosti poskytnout. Společnost DPI tak po dobu platnosti předmětné smlouvy vyplácela žalobci finanční prostředky jako vratky půjčky a v případě potřeby zase žalobce své společnosti finanční prostředky poskytoval. Ze základu daně společnosti DPI je navíc zřejmé, že nikdy nedosáhla zisku, který by mohl dosahovat výše, jež byla žalobci žalovaným doměřena. Mimo to, pokud by společnost takové prostředky měla, jednalo by se o podíl ze zisku zdaněný srážkovou daní u zdroje, a ne o zdanitelný příjem žalobce.
10. Žalobce je tak přesvědčen, že svým vyjádřením unesl důkazní břemeno a prokázal, že kreditní obraty na jeho bankovním účtu nejsou zdanitelnými příjmy, ale jedná se o finanční prostředky, které mu byly svěřeny za účelem úhrad závazků klientů. Na základě výše uvedeného proto navrhl, aby soud napadená rozhodnutí žalovaného zrušil.
11. Usnesením ze dne 21. 11. 2022, č. j. 55 Af 21/2022-32 rozhodl zdejší soud, že věci vedené pod sp. zn. 55 Af 21/2022 a sp. zn. 55 Af 22/2022 se spojují ke společnému projednání a dále budou vedeny pod sp. zn. 55 Af 21/2022.

### III. Vyjádření žalovaného

12. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě odkázal na napadená rozhodnutí, v nichž se vypořádal s opakujícími se námitkami žalobce. Žalobce uvedl v žalobě řadu obecných a nepodložených tvrzení, která nemají žádnou oporu v obsahu spisového materiálu.
13. K důkaznímu břemeni žalovaný připomněl, že žalobce nese důkazní břemeno ve vztahu ke skutečnostem, které uvádí ve svých tvrzeních. Daňové řízení není založeno na vyšetřovací zásadě, ale je povinností daňového subjektu prokazovat vše, co sám tvrdí. I v případě předložení formálně bezvadných dokladů může správce daně vyjádřit své pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných záznamů. V tomto směru tíží správce daně důkazní břemeno stran důvodnosti jeho pochybností. Pokud správce daně pochybnosti prokáže, potom důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení.

14. Žalovaný odmítá námitky, že se neobtěžoval provést šetření u společnosti Brněnské vodárny a kanalizace a. s., nebo ostatních společností, kterým žalobce zasílal finanční prostředky za klienty své společnosti. Je plně na žalobci, aby byl schopen svá tvrzení věrohodným způsobem doložit. Volba navržených důkazních prostředků je nejen právem žalobce, ale i jeho odpovědností. Mimo to žalobce v žalobě uvádí i věcně nesprávnou informaci ve vztahu k platbám hrazeným za společnost R.Hero property ve prospěch společnosti Brněnské vodárny a kanalizace a. s. Tyto platby totiž nebyly posouzeny jako zdanitelný příjem žalobce ve smyslu § 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Nesouhlasí ani s námitkou, že nepostupoval v souladu se zákonem č. 280/2009 Sb., daňový řád. Žalobce neuvádí, které důkazy svědčící v jeho prospěch správce daně opomenul či se jimi nezabýval. Správní orgány postupovaly v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů zakotvenou v § 8 odst. 1 daňového řádu. Žalobce byl povinen prokázat, že finanční prostředky, které obdržel na svůj bankovní účet nejsou předmětem daně z příjmů, nebo že tyto příjmy jsou od daně osvobozeny (popř. se jedná o příjmy již zdaněné). Žalobce však tíhu svého důkazního břemene neunesl.
15. Ve vztahu k finančním prostředkům, které žalobce obdržel od společnosti DPI, žalovaný uvádí, že správce daně prověřoval finanční možnosti žalobce k poskytnutí půjčky na částku 5 000 000 Kč, přičemž dospěl k závěru, že žalobce nemohl předmětnou půjčku společnosti poskytnout. Správce daně provedl celkovou analýzu plateb realizovaných na bankovním účtu v období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2017, z níž vyplývá, že žalobce zaslal v předmětném období na účet společnosti DPI finanční prostředky v celkové výši 1 991 733 Kč a přijal od této společnosti finanční prostředky v celkové výši 9 494 908 Kč. Pohyby finančních prostředků mezi žalobcem a společností DPI v podobě finančních prostředků bez uvedení účelu nejsou plnění plynoucí z tvrzené smlouvy o půjčce, protože žalobce neprokázal jím tvrzené skutečnosti. Závěr žalovaného a správce daně je konzistentní, bezrozporný a vylučující jiný skutkový stav nebo jinak proběhlý skutkový děj.
16. Ve vztahu k finančním prostředkům obdrženým od spolku Ochránci práv žalovaný nesouhlasí, že žalobce všechny finanční prostředky poukázané spolkem na jeho bankovní účet vybral a předal na pokladnu spolku. Analýzou hotovostních výběrů z bankovního účtu s možnou úhradou předložených příjmových pokladních dokladů byly správcem daně zjištěny podstatné nesrovnalosti v toku finančních prostředků. V rámci daňové kontroly bylo zjištěno, že k vkladům hotovosti do pokladny spolku Ochránci práv nemohlo dojít tak, jak žalobce tvrdí a dokládá. Ani v tomto případě tak žalobce neprokázal, že finanční prostředky přijaté od spolku na svůj bankovní účet vybral a následně vložil do pokladny spolku, respektive je vyplácel klientům spolku. Jak spolek Ochránci práv, tak i společnost DPI nereagovali na výzvu k součinnosti a nepředložili případné důkazní prostředky.
17. Pokud jde o finanční prostředky, které byly žalobci svěřeny za účelem úhrad závazků společnosti R.Hero Cargo s. r. o. a společností R.Hero property s. r. o., pak na základě předložených důkazních prostředků žalovaný zohlednil platby provedené podle příkazů paní Mgr. H. a pana J. (jednatelů těchto společností). Žalobce však žádným důkazním prostředkem neprokázal, že rozdíly ve výši 38 965 Kč za rok 2015, ve výši 145 416 Kč za rok 2016 a ve výši 145 931 Kč za rok 2017 mezi platbami vloženými na bankovní účet (jejichž účelem byly následné úhrady závazků výše uvedených společností) a platbami za tímto účelem uskutečněnými, byly těmto společnostem vráceny či jinak vyúčtovány. Správce daně tak předmětné rozdíly označil jako příjem podle § 10 zákona o daních z příjmů.
18. Závěrem žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

#### IV. Posouzení věci

19. Žaloba **není důvodná.**
20. Podstatou nyní projednávané věci je posoudit, zda žalobce prokázal, že finanční prostředky, které obdržel na bankovní účet v celkové výši 2 442 478 Kč v roce 2015, v celkové výši 2 479 499 Kč v roce 2016 a v celkové výši 2 285 300 Kč v roce 2017, nejsou předmětem daně z příjmů podle § 3 odst. 4 zákona o daních z příjmů, nebo že tyto příjmy jsou dle § 4 zákona o daních z příjmů od daně osvobozeny, popř. se jedná o příjmy již zdaněné.
21. Podle § 3 odst. 4 zákona o daních z příjmů jsou předmětem daně veškeré příjmy kromě příjmů od daně osvobozených dle § 4 zákona o daních z příjmů nebo příjmy, jež nejsou dle § 3 odst. 4 zákona o daních z příjmů předmětem daně.
22. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má jak povinnost sám daň přiznat, tedy nese břemeno tvrzení, tak rovněž povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Tento princip je zakotven v ustanovení § 92 odst. 3 daňového řádu, dle kterého *„daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“*. Daňový subjekt má v první řadě povinnost tvrdit skutečnosti rozhodné pro jeho daňovou povinnost. Konkrétní obsah povinnosti tvrzení přitom vychází zejména z příslušných ustanovení daňového práva hmotného, v posuzovaném případě ze zákona o daních z příjmů.
23. Dle § 92 odst. 4 daňového řádu *„pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence.“* Žalobce je v souladu s § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu v rámci daňové kontroly povinen důkazní prostředky prokazující její tvrzení předložit.
24. Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně lze shrnout tak, že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž prokázání byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Doklady se všemi požadovanými náležitostmi nicméně nejsou dostatečným podkladem, jestliže správci daně vzniknou pochybnosti, zda finanční prostředky jsou předmětem daně z příjmů. Jak uvádí Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 18. 5. 2020 5 Afs 191/2019-32, *„v každém případě je však pro přechod důkazního břemene zpět na daňový subjekt nezbytné, aby správce daně své pochybnosti kvalifikovaně vyjádřil.“* Aby správce daně své důkazní břemeno unesl, musí identifikovat konkrétní pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů.
25. 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. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky

Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49).

26. V předmětné věci správce daně podle soudu vyjádřením konkrétních pochybností specifikovaných ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 1. 8. 2019, č. j. 3616310/19/3011-60563-706246, vyhověl nárokům kladeným na něj ohledně unesení důkazního břemene. Tím došlo podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu k přesunu důkazního břemena zpět na žalobce. Správce daně přitom v průběhu daňového řízení nepožadoval po žalobci prokazování skutečností nad rámec zákona.
27. Žalobce považuje za jednoznačné, že za společnost R.Hero property s. r. o. hradil z finančních prostředků zaslaných na jeho účet vodu společnosti Brněnské vodárny a kanalizace a. s. Obdržené finanční prostředky tak neměly být vyhodnoceny jako příjem.
28. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce obdržel na svůj bankovní účet vklady v hotovosti za rok 2015 ve výši 247 500 Kč, za rok 2016 ve výši 810 400 Kč a za rok 2017 ve výši 952 400 Kč. Ohledně těchto plateb žalobce v průběhu daňové kontroly setrval na tvrzení, že se jednalo o finanční prostředky, jež přijal za účelem realizace plateb pro jiné osoby. K tomu předložil mimo další vyjádření partnera žalobce, B. J. (jednatele společnosti R.Hero Cargo s. r. o.) a vyjádření partnera žalobce, Mgr. M. H. (jednatelky společnosti R.Hero Property s. r. o.). Z předmětných vyjádření správce daně zjistil, že pan J. a paní H. formou prohlášení ze dne 13. 1. 2020 uvedli, že žalobci předávali finanční prostředky, které následně žalobce dle jejich příkazů použil k úhradě závazků jejich společností. Po dokončení plateb byly finanční prostředky vyúčtovány a případný rozdíl vrácen (viz str. 89, 104, 119 zprávy o daňové kontrole). Správce daně za účelem doplnění informací ohledně příkazů k provedení plateb předvolal k podání svědecké výpovědi pana J., přičemž pan J. byl ke svědecké výpovědi předveden dne 8. 10. 2020. Uvedl však, že není schopen vypovídat s ohledem na zdravotní stav.
29. Správce daně porovnáním předložených příkazů a vložených peněz na bankovní účet zjistil, že v roce 2015 provedl žalobce na základě příkazů platby v celkové výši 208 534,59 Kč (platby na základě příkazů paní H. byly ve výši 76 364,64 Kč a platby na základě příkazů pana J. byly ve výši 132 169,95 Kč). Vzhledem ke skutečnosti, že v tomto roce žalobce obdržel na svůj bankovní účet vklady v hotovosti ve výši 247 500 Kč, zůstatek obdržených finančních prostředků a reálně provedených plateb na základě příkazů tvoří částku ve výši 38 965,41 Kč (viz podrobná tabulka vypracovaná na str. 92-92 zprávy o daňové kontrole). Správce daně ve vztahu k finančním prostředkům ve výši 208 534,59 Kč uznal, že se nejedná o příjmy žalobce zvyšující jeho majetek, protože na základě dokazování v daňovém řízení bylo zjištěno, že tyto platby byly skutečně použity k provedení plateb dle příkazů paní H. a pana J. Avšak ve vztahu k částce ve výši 38 965,41 Kč správce daně uzavřel, že žalobce neunesl důkazní břemeno, neboť neprokázal, že se nejedná o příjmy zvyšující jeho majetek. Z tohoto důvodu tak správce finanční prostředky v předmětné výši označil za příjmy podle § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
30. V případě roku 2016 správce daně porovnáním předložených příkazů a vložených peněz na bankovní účet zjistil, že žalobce provedl na základě příkazů platby v celkové výši 710 283,56 Kč (platby na základě příkazů paní H. byly ve výši 684 502,4 Kč a platby na základě příkazů pana J. byly ve výši 25 781,16 Kč). Následně však zjistil, že tři převody dle příkazů paní H. (viz tabulka na str. 109 zprávy o daňové kontrole) byly současně žalobcem

označeny jako převody mezi žalobcem a společností DPI. Z tohoto důvodu tak správce daně tyto označené platby v celkové výši 45 300 Kč posoudil pouze jako převody mezi žalobcem a společností DPI, neboť ty již dříve zohlednil jako částky snižující majetek žalobce. Celková částka plateb provedená na základě příkazů, po snížení o duplicitně označené platby, tak činila 664 983,56 Kč. Zůstatek finančních prostředků, po provedení plateb na základě příkazů, představoval částku ve výši 145 416, 44 Kč (viz str. 107-109 zprávy o daňové kontrole). Správce daně ve vztahu k finančním prostředkům ve výši 664 983,56 Kč uznal, že se nejedná o příjmy žalobce zvyšující jeho majetek, protože na základě dokazování v daňovém řízení bylo zjištěno, že tyto platby byly skutečně použity k provedení plateb dle příkazů paní H. a pana J. Avšak ve vztahu k částce ve výši 145 416,44 Kč správce daně uzavřel, že žalobce neunesl důkazní břemeno, neboť neprokázal, že se nejedná o příjmy zvyšující jeho majetek. Z tohoto důvodu tak správce finanční prostředky v předmětné výši označil za příjmy podle § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

31. Ve vztahu k roku 2017 správce daně porovnáním předložených příkazů a vložených peněz na bankovní účet zjistil, že žalobce provedl na základě příkazů paní H. platby v celkové výši 933 468,95 Kč. Následně však i v případě tohoto zdaňovacího období zjistil, že pět převodů dle příkazů paní H. (viz tabulka na str. 124 zprávy o daňové kontrole) bylo současně žalobcem označeno jako převody mezi žalobcem a společností DPI. Z tohoto důvodu tak správce daně tyto označené platby v celkové výši 127 000 Kč posoudil pouze jako převody mezi žalobcem a společností DPI, neboť ty již dříve zohlednil jako částky snižující majetek žalobce. Celková částka plateb provedená na základě předmětných příkazů po snížení o duplicitně označené platby tak činila 806 468,95 Kč. Zůstatek finančních prostředků po provedení plateb na základě příkazů tak představoval částku ve výši 145 931,05 Kč (viz str. 122-124 zprávy o daňové kontrole). Správce daně ve vztahu k finančním prostředkům ve výši 806 468,95 Kč uznal, že se nejedná o příjmy žalobce zvyšující jeho majetek, protože na základě dokazování v daňovém řízení bylo zjištěno, že tyto platby byly skutečně použity k provedení plateb dle příkazů paní H. Avšak ve vztahu k částce ve výši 145 931,05 Kč správce daně uzavřel, že žalobce neunesl důkazní břemeno, neboť neprokázal že se nejedná o příjmy zvyšující jeho majetek. Z tohoto důvodu tak správce finanční prostředky v předmětné výši označil za příjmy podle § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů.
32. Soud se tak neztotožnil s argumentací žalobce, že by žalovaný s cílem poškodit žalobce odmítal uznat, že žalobce použil finanční prostředky na úhradu závazků společnosti R.Hero property s. r. o. a R.Hero Cargo s. r. o. Z výše uvedeného je zřejmé, že správce daně i žalovaný (viz str. 11-12 napadeného rozhodnutí ze dne 20. 6. 2022 a str. 11-12 napadeného rozhodnutí ze dne 21. 6. 2022) se podrobně věnovaly vloženým finančním prostředkům na bankovní účet v kontextu provedených převodů finančních prostředků na základě příkazů. Soud ani daňové orgány nepochybují, že žalobce provedl na základě příkazů platby v roce 2015 ve výši 208 534,59 Kč, v roce 2016 ve výši 664 983,56 Kč a v roce 2017 v celkové výši 806 468,95 Kč. Tyto platby přitom byly zohledněny a nebyly označeny jako příjmy žalobce zvyšující jeho majetek. Ve vztahu k rozdílu mezi platbami uskutečněnými na základě příkazů a finančními prostředky vloženými na bankovní účet (v roce 2015 ve výši 38 965,41 Kč, v roce 2016 ve výši 145 416,44 Kč a v roce 2017 ve výši 145 931,05 Kč) však žalobce neprokázal účel těchto vložených prostředků, ani zda byly předmětným společností vráceny či jinak vyúčtovány (shodně viz závěr žalovaného v bodě 73 napadených rozhodnutí). Soud tak má za to, že se jedná o finanční prostředky, které reálně zvýšily majetek žalobce, a jedná se tak o příjmy žalobce dle § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Za podstatné přitom považuje, že daňové orgány neodmítly provedení žádného navrženého

důkazu žalobcem. Žalobce však ve vztahu k předmětnému rozdílu neunesl své důkazní břemeno.

33. Další námitky žalobce směřovaly vůči finančním prostředkům přijatým od spolku Ochránci práv. Daňové orgány je uznaly jako jeho příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů, ačkoliv doložil, že veškeré přijaté finanční prostředky vyplatil v hotovosti spolku na pokladnu. Prakticky totožnými námitkami se zabýval žalovaný v napadeném rozhodnutí ze dne 20. 6. 2022 v bodech 52-66 a v napadeném rozhodnutí ze dne 21. 6. 2022 v bodech 53-66. Ze správního spisu vyplývá, že správce daně zjistil, že žalobce na svůj bankovní účet obdržel bezhotovostním převodem od spolku Ochránci práv finanční částky ve výši 631 443 Kč za rok 2015, ve výši 356 600 Kč za rok 2016 a ve výši 205 500 Kč za rok 2017. Žalobce v průběhu daňové kontroly předložil za účelem prokázání, že se nejedná o příjmy, které by zvětšovaly jeho majetek, listiny nazvané „Příjmový pokladní doklad“ a „Inventarizaci prostředků v duchu příkazní smlouvy ze dne 1. 1. 2014“, kterou za spolek uzavřela N. H.
34. Správce daně z pohybů na bankovním účtu zjistil, že v roce 2015 hotovostní výběry byly realizovány pouze formou transakcí provedených kartou, přičemž celková částka hotovostních výběrů činila 570 800 Kč. Maximálně tuto částku tak mohl žalobce vyplatit na pokladnu spolku. Správce daně ovšem dále zjistil, že v tomtéž roce došlo i ke vkládání finančních prostředků v hotovosti na předmětný bankovní účet v celkové výši 622 230 Kč. Od těchto vkladů správce daně odečetl vklady přijaté žalobcem za účelem provedení úhrad na základě příkazů od paní H. a pana J. (viz výše) v celkové částce 247 500 Kč. Ve vztahu ke zbývajícím v hotovosti na účet vloženým finančním prostředkům ve výši 374 730 Kč, žalobce nevysvětlil, o jaké finanční prostředky se jedná. Jediným žalobcem tvrzeným příjmem přitom byl příjem ze závislé činnosti ve výši cca 9 000 Kč hrubého měsíčně. Správce daně proto tyto neidentifikované vklady hotovosti započtl proti tvrzeným výběrům (výdajům) žalobce ve prospěch spolku. Z předmětného tak vyplývá, že žalobce měl pro vložení do pokladny spolku Ochránci práv z realizovaných hotovostních výběrů k dispozici pouze částku ve výši 196 070 Kč (570 800 Kč minus 374 730 Kč, v podrobnostech viz str. 82-84 zprávy o daňové kontrole). Tuto částku je však ještě nutné snížit o částku ve výši 101 422 Kč, která odpovídá součtu vyplacených částek na základě předložených příkazů paní H. a pana J. (viz str. 87 zprávy o daňové kontrole). Žalobce tak mohl mít z celkové vybrané částky ve výši 570 800 Kč k dispozici pro vklady do pokladny spolku pouze částku ve výši 94 648 Kč.
35. V případě roku 2016 správce daně v daňovém řízení zjistil, že hotovostní výběry byly realizovány pouze formou transakcí provedených kartou, přičemž se jednalo v celkové výši o částku 203 300 Kč. Taktéž v tomto roce došlo i ke vkládání finančních prostředků v hotovosti na tento bankovní účet, a to v celkové výši 810 400 Kč. Navíc však došlo i k vložení finančních prostředků formou hotovostních vkladů na pobočce v celkové výši 119 000 Kč (blíže viz tabulka na str. 99-101 zprávy o daňové kontrole). Po zohlednění vkladů přijatých za účelem provedení úhrad na základě příkazů od paní H. a pana J. správce daně uzavřel, že žalobce vložil na bankovní účet částku ve výši 168 000 Kč, jejíž původ nijak nevysvětlil. Žalobce tak měl pro vložení do pokladny spolku Ochránci práv z realizovaných hotovostních výběrů k dispozici pouze částku ve výši 35 300 Kč (203 300 Kč minus 168 000 Kč v podrobnostech viz str. 191-102 zprávy o daňové kontrole). Tuto částku je však ještě nutné snížit o částku ve výši 51 446 Kč, která odpovídá součtu vyplacených částek na základě předložených příkazů paní H. (viz str. 102 zprávy o daňové kontrole). Je tudíž zřejmé, že žalobce nemohl mít z uskutečněných hotovostních výběrů k dispozici pro vklady

do poklady spolku žádné finanční prostředky, respektive se jedná o zápornou hodnotu ve výši minus 16 146 Kč.

36. V případě roku 2017 bylo správcem daně zjištěno, že hotovostní výběry byly realizovány pouze formou transakcí provedených kartou, přičemž celková částka hotovostních výběrů činila 177 000 Kč. Taktéž docházelo ke vkládání finančních prostředků v hotovosti na bankovní účet, a to v celkové výši 1 002 400 Kč. Po zohlednění vkladů přijatých žalobcem za účelem provedení úhrad na základě příkazů od paní H. a pana J. dospěl správce daně k závěru, že žalobce vložil na bankovní účet finanční prostředky v celkové výši 50 000 Kč, jejichž původ nevysvětlil (v podrobnostech viz tabulka na str. 115-116 zprávy o daňové kontrole). Žalobce tak měl pro vložení do pokladny spolku Ochránci práv z realizovaných hotovostních výběrů k dispozici pouze částku ve výši 127 000 Kč (177 000 Kč minus 50 000 Kč). Tuto částku je však ještě nutné snížit o částku ve výši 28 467 Kč, která odpovídá součtu vyplacených částek na základě předložených příkazů paní H. (viz str. 117 zprávy o daňové kontrole). Je tudíž zřejmé, že žalobce mohl mít z uskutečněných hotovostních výběrů k dispozici pro vklady do poklady spolku Ochránci práv finanční prostředky ve výši 98 353 Kč.
37. Soud tak má ve shodě se správcem daně a žalovaným za to, že k vložení tvrzených finančních prostředků v letech 2015-2017 do poklady spolku Ochránci práv žalobcem nemohlo dojít tvrzeným způsobem a v tvrzené výši. Pokud by k předmětnému vkladu finančních prostředků skutečně dle tvrzení žalobce došlo, nemohl by správce daně po přezkoumání pohybů na bankovním účtu zjistit nedostatek finančních prostředků v hotovosti, viz body 34-36 tohoto rozsudku. Kromě toho správce daně zjistil, že žalobce využíval finanční prostředky z bankovního účtu i pro úhradu svých osobních potřeb, o čemž svědčí např. platby na účet paní V. nebo splátky spotřebitelského úvěru. Výše uvedené částky finančních prostředků v hotovosti, které měl žalobce k dispozici pro vklady do pokladny spolku, tak platí pouze tehdy, pokud žalobce finanční prostředky nepoužil k úhradě svých osobních potřeb. Spolek Ochránci práv přitom v průběhu daňové kontroly neposkytl součinnost, díky níž by bylo možné skutečnosti ohledně předmětných finančních prostředků ozřejmit. Tato skutečnost nebyla kladena žalobci k tíži, nicméně pochybnosti správce daně specifikované ve výzvě k prokázání skutečností se ještě prohloubily. Vzhledem k jednotlivým pochybnostem tak správce daně žalobcem předložené listiny („Inventarizaci prostředků v duchu příkazní smlouvy ze dne 1. 1. 2014 a „Příjmový pokladní doklad“) shledal nevěrohodnými a neprůkaznými, s čímž se soud plně ztotožňuje. Soud tak má za to, že žalobce neprokázal, že předmětné finanční prostředky obdržené od spolku Ochránci práv v letech 2015-2017 nejsou předmětem daně. Jedná se tak o příjmy podle § 10 odst. 1 zákona o daních z příjmů, které reálně zvýšily jeho majetek.
38. Závěrem se soud zabýval námitkami směřujícími vůči finančním prostředkům přijatým od společnosti DPI. Žalovaný se přitom podrobně zabýval těmito finančními prostředky v bodech 38-51 napadeného rozhodnutí ze dne 20. 6. 2022 a v bodech 38-52 napadeného rozhodnutí ze dne 21. 6. 2022, kde se vypořádal se všemi namítanými skutečnostmi. V rámci odvolacího řízení dále vyzval společnost DPI k poskytnutí součinnosti, konkrétně k předložení veškerých údajů a listin týkajících se této půjčky. I přes prodloužení lhůty k předložení, však společnost DPI v průběhu odvolacího řízení žádné listiny ani účetní záznamy nepředložila.
39. Správce daně v rámci daňového řízení zjistil, že žalobce obdržel na svůj bankovní účet platby od společnosti DPI (ve které je jednatelem) ve výši 1 563 535 Kč za rok 2015, ve výši

1 313 499 Kč za rok 2016 a ve výši 1 332 900 Kč za rok 2017. Žalobce k předmětným finančním prostředkům uvedl, že se jedná o vratky půjčky – tedy o splátky jistiny půjčky, kterou poskytl společnosti DPI a kterou žalobce podepsal jako věřitel i dlužník. Konkrétně se mělo jednat o smlouvu o půjčce ze dne 5. 3. 2011 ve výši 5 000 000 Kč se splatností nejpozději do 31. 12. 2030.

40. Správce daně po vyhodnocení důkazních prostředků dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že příjmy přijaté od společnosti DPI v kontrolovaných zdaňovacích obdobích jsou splátkami jistiny půjčky. S tímto závěrem daňových orgánů se soud ztotožňuje. Soud poukazuje zejména na to, že žalobce měl ve zdaňovacích obdobích předcházejících poskytnutí půjčky (1999-2010) příjmy před zdaněním v celkové výši 982 792 Kč. Příjmy žalobce tedy nedosahovaly takové výše, aby měl finanční prostředky k poskytnutí půjčky společnosti DPI. Dále ani společnost DPI nevykázala v letech 2011-2018 v dlouhodobých závazcích (v rámci rozvah zveřejněných ve sbírce listin v obchodním rejstříku) žádné dlouhodobé závazky, ani nezvýšila obchodní kapitál.
41. Provedenou analýzou výpisů bankovního účtu žalobce za období 2011-2017 správce daně vyhodnotil, že za období roku 2011-2014 žalobce zaslal na účet společnosti DPI finanční prostředky ve výši 755 850 Kč a sám od společnosti DPI obdržel za toto období finanční prostředky ve výši 1 434 240 Kč. Z výběrů hotovosti z účtu žalobce správce daně zjistil, že vybral v hotovosti finanční prostředky ve výši 369 900 Kč (v podrobnostech zejména str. 78-81, 95-98, 110-113 zprávy o daňové kontrole). V roce 2015 potom žalobce zaslal na bankovní účet společnosti DPI platby ve výši 428 653 Kč, přičemž sám obdržel od společnosti DPI finanční prostředky ve výši 1 563 535 Kč. V roce 2016 potom zaslal žalobce na účet společnosti DPI platby ve výši 509 530 Kč a obdržel finanční prostředky ve výši 1 313 499 Kč a v roce 2017 zaslal na účet společnosti DPI platby ve výši 297 700 Kč a obdržel finanční prostředky ve výši 1 332 900 Kč. Je tak zřejmé, že finanční prostředky, které žalobce od společnosti DPI obdržel převažovaly v mnohonásobné výši nad prostředky, které společnosti DPI poskytl. Soud tak ve shodě s daňovými orgány uzavírá, že pohyb na bankovním účtu žalobce a společnosti DPI nevypovídá o reálném poskytnutí půjčky a ani příjmy žalobce neodpovídají tomu, že by reálně mohl půjčku v předmětné výši společnosti DPI poskytnout. Námitka žalobce, že nikdy netvrdil, že částku 5 000 000 Kč vložil do společnosti DPI v den podpisu smlouvy o půjčce a společnost mu ve skutečnosti nikdy nedlužila částku 5 000 000 Kč v jeden okamžik, na předmětném nemůže změnit ničeho. Reálný tok peněz mezi bankovními účty, ani předložené důkazy žalobcem neprokazují, že by se jednalo o „vratky“ tvrzené půjčky. Ve vztahu k neposkytnutí součinnosti společností DPI je přitom poněkud zarážející, že je to sám žalobce, kdo je jednatelem společnosti DPI, a tedy by měl mít o listinách požadovaných správcem daně povědomí.
42. Správce daně přitom vyhodnotil jako příjem podle § 10 zákona o daních z příjmů pouze rozdíl mezi obdrženími příjmy od společnosti DPI a platbami žalobce zaslanými společnosti DPI. Konkrétně tedy jako příjem dle § 10 zákona o daních z příjmů byly shledány v roce 2015 finanční prostředky ve výši 1 134 882 Kč a v roce 2017 finanční prostředky ve výši 1 035 200 Kč. V roce 2016 stanovil správce daně rozdíl mezi těmito částkami na částku ve výši 833 969 Kč, avšak žalovaný v rámci odvolacího řízení změnil ve vztahu k tomuto roku dodatečný platební výměr tak, že rozdíl mezi těmito částkami činí 803 969 Kč (tzn. došlo ke snížení doměřené daně). Tento postup soud shledává za souladný se zákonem, přičemž je zřejmé, že se jedná o pouhou matematickou chybu. Soud neshledal důvodnými ani námitky,

že společnost DPI nikdy nedosáhla zisku ve výši, ve které byla žalobci doměřena daň, a i pokud by tyto finanční prostředky měla, jednalo by se o podíl ze zisku zdaněný srážkovou daní u zdroje, a ne o zdanitelný příjem žalobce. Předmětem nyní řešené věci byly finanční prostředky žalobce obdržené od společnosti DPI, u kterých žalobce v rámci daňového řízení neprokázal, že se nejedná o předmět daně či, že tyto prostředky jsou od daně osvobozeny, či již byly zdaněny. Mimo to se touto námitkou již zabýval také žalovaný v napadených rozhodnutích v bodech 77-80 (rozhodnutí ze dne 20. 6. 2022) a v bodech 78-81 (rozhodnutí ze dne 21. 6. 2022), kde správně uvedl, že za příjem plynoucí ze zisku po zdanění lze považovat zisk, který byl schválen podle výsledku hospodaření k rozdělení. Ze sbírky listin zveřejněných v obchodním rejstříku u společnosti DPI však nevyplývá, že valná hromada společnosti DPI rozhodovala o rozdělení zisku. V podrobnostech tak soud odkazuje na vypořádání této námítky v napadených rozhodnutích, s nímž se zcela ztotožňuje a nemá, co by dodal.

43. Žalobce dále namítl, že daňové orgány hodnotily provedené důkazy selektivně. Soud se s tímto závěrem žalobce neztotožňuje. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, že jak žalovaný, tak správce daně hodnotily provedené důkazy v souladu se zásadou volného hodnocení důkazů zakotvenou v § 8 daňového řádu. Daňové orgány mají posuzovat každý důkaz jednotlivě a zároveň všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Zároveň přitom mají přihlídnout ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo. Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 30. 4. 2014, č. j. 7 Afs 64/2013-22 konstatoval, „že *volné hodnocení důkazů ve smyslu § 8 odst. 1 daňového řádu je postaveno na vnitřním přesvědčení správce daně, což však v žádném případě neznamená libovůli v jeho postupu, nýbrž přísný logický postup opřený o znalost zákonů a jiných právních předpisů, o všestranné, hluboké a logické zhodnocení jednotlivých důkazů v jejich vzájemných souvislostech, s přihlídnutím ke všem okolnostem případu.*“ Volné hodnocení důkazů však neznamená ani to, že správce daně může hodnotit důkazy takovým způsobem, který prakticky v důsledku vylučuje, aby účastník řízení unesl své důkazní břemeno. To se však v tomto případě nestalo. Daňové orgány neaplikovaly nadměrný důkazní standard. Podrobně vysvětlily, jak ve zprávě o daňové kontrole, tak v napadeném rozhodnutí, proč žalobce důkazní břemeno neunesl.
44. Soud tak má na základě provedení dokazování v daňovém řízení za to, že žalobce své důkazní břemeno neunesl, jelikož neprokázal, že finanční prostředky, které obdržel na bankovní účet nejsou předmětem daně podle § 3 odst. 4 zákona o daních z příjmů, nebo že tyto příjmy jsou podle § 4 zákona o daních z příjmů od daně osvobozeny, popř. se jedná o příjmy již zdaněné. Není pravdou, že by daňové orgány odmítaly žalobcem předložené důkazní prostředky, ani že by postupovaly v rozporu s daňovým řádem. Závěry žalovaného byly učiněny na podkladě řádně zjištěného skutkového stavu a obstojí.

#### V. Závěr a náklady řízení

45. Soud tedy shledal námitky žalobce neopodstatněnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žaloby jako nedůvodné podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
46. O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu

nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

**Poučení:**

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 26. září 2023

Zuzana Bystřická v. r.  
předsedkyně senátu