

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Passera a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce: **Z. P.**, zastoupeného JUDr. Dušanem Divišem, advokátem se sídlem Ulrichovo nám. 737, Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 3. 2010, čj. 1158/10-1100-500593, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka Liberec ze dne 27. 10. 2010, čj. 59 Af 9/2010 - 32,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**
II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.

1. Rozhodnutím ze dne 11. 3. 2010, čj. 1158/10-1100-500593, žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Jilemnici ze dne 4. 5. 2009, čj. 21241/09/259970607673, kterým správce daně doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 788 844 Kč.

II.

2. Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem, který ji rozsudkem ze dne 27. 10. 2010, čj. 59 Af 9/2010 - 32, zamítl.

3. Krajský soud nepřisvědčil námitce zpochybňující zákonnost rozhodnutí žalovaného, který nevzal za prokázané darování, resp. postoupení pohledávek před přerušením podnikatelské činnosti žalobce. Krajský soud shrnul principy rozložení důkazního břemene v daňovém řízení a uvedl, že se žalobce v posuzované věci snažil prokázat jiné skutečnosti, než které uvedl v daňovém přiznání. Sporné pohledávky v

přiznáních k dani z příjmů fyzických osob za roky 2004 - 2007 totiž uvedl s tím, že k žádnému jejich vyřazení z titulu darování či postoupení nedošlo. Přerušil-li žalobce od 31. 3. 2007 podnikatelskou činnost a do lhůty pro podání daňového přiznání jí neobnovil, byl podle § 23 odst. 8 písm. b) bodu 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů"), povinen upravit základ daně o výši pohledávek vykazovaných k tomuto datu. Krajský soud zmínil, že žalobce nejprve existenci sporných pohledávek nezpochybnil, ale poté dva měsíce po zahájení daňové kontroly přišel s tvrzením o darování pohledávek svým rodičům, dokládaným fotokopií darovací smlouvy ze dne 10. 1. 2007. V rámci odvolání pak žalobce upravil svá tvrzení tak, že část pohledávek postoupil již v roce 2004 tchánovi, což dokládal fotokopií smlouvy ze dne 30. 12. 2004, a tvrdil, že rodičům tedy daroval jen zbývající část pohledávek.

4. Krajský soud považoval za důležité, že správní orgány umožnily žalobci řádně prokázat tvrzení o darování, resp. postoupení pohledávek. Žalobce, který v průběhu řízení několikrát změnil svá skutková tvrzení, ovšem darování, resp. postoupení pohledávek jednoznačným a transparentním způsobem podle krajského soudu neprokázal. Neuvedl a neprokázal veškeré okolnosti týkající se údajného převodu pohledávek, které by byly v souladu s ostatními zjištěnými údaji a vytvářely by přehledný a důvěryhodný obraz o celé transakci. Naopak žalovaný podle krajského soudu v napadeném rozhodnutí přesvědčivě vysvětlil, proč nepovažoval důkazní prostředky předložené žalobcem za věrohodné a upozornil i na rozpory ve svědeckých výpovědích a na nestálost tvrzení žalobce. Krajský soud shledal napadené rozhodnutí řádně odůvodněným, jeho závěry jsou logické a jsou odrazem provedeného dokazování. Soud se pak ztotožnil se závěry žalovaného o neprokázaném darování, resp. o postoupení pohledávek před přerušením podnikatelské činnosti žalobce.

5. Dále krajský soud uzavřel, že žalobce nesplnil podmínky pro uplatnění výdajů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, protože zůstatková cena automobilů prodaných dne 1. 8. 2004 společnosti DELTA Plecháč, s. r. o. ve výši 939 551,30 Kč mohla být jako výdaj dle § 24 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů uplatněna jen v příslušném zdaňovacím období, tedy v roce prodeje. Žalobce se nemohl s úspěchem domáhat uplatnění tohoto výdaje v roce 2007, protože se nejednalo o výdaj za zdaňovací období roku 2007.

III.

6. Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy pro nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, a z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., tedy že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, je v rozporu se spisy a krajský soud měl pro tuto důvodně vytýkanou vadu zrušit napadené rozhodnutí.

7. Krajský soud podle stěžovatele nesprávně posoudil přenesení důkazního břemene. Stěžovatel byl přesvědčen, že se mu podařilo prokázat darování, resp. postoupení pohledávek. Tvrdil, že k úplatnému postoupení či darování pohledávek dochází samotným uzavřením smlouvy. Stěžovatel předložil tyto smlouvy k důkazu a neexistoval jiný důkaz, který by měl předložit. V tomto ohledu stěžovatel zpochybnil závěr krajského soudu, podle kterého neprokázal „veškeré" okolnosti týkající se převodu pohledávek.

8. Stěžovatel tvrdil, že ve smyslu § 31 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), měl správce daně poté, kdy stěžovatel předložil postupní smlouvy, dokázat skutečnosti vyvracející jejich věrohodnost či průkaznost. Zpochybnění jejich obsahu nestačilo. Ani jeden z provedených důkazů ovšem podle stěžovatele nevyvrátil věrohodnost obsahu postupních smluv.

9. Dále stěžovatel namítl, že správní orgán i krajský soud vyšly ze skutkové podstaty, která je v rozporu se spisem. Závěr, že nedošlo k darování, resp. úplatnému postoupení pohledávek, je v rozporu s provedenými důkazy.

10. Stěžovatel zpochybnil i to, jak správní orgán a krajský soud posoudily okamžik, kdy mohl stěžovatel uplatnit výdaje ve výši 939 551,30 Kč. Uvedl, že k daňově uplatnitelným výdajům spočívajícím v zůstatkové ceně prodaného hmotného investičního majetku má přímý vztah příjem z prodeje tohoto majetku. Stěžovatel trval na tom, že pokud fyzická osoba takový majetek prodá, má možnost uplatnit hodnotu zůstatkových cen jako výdaj ve zdaňovacím období, ve kterém je evidován příjem z tohoto prodeje.

IV.

11. Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

V.

12. Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

13. Kasační stížnost není důvodná.

14. Nejvyšší správní soud především nepřisvědčil stížním námitkám, zpochybňujícím závěry krajského soudu o neunesení důkazního břemene stěžovatelem. Správní soudy se opakovaně vyjádřily k rozložení důkazního břemene v daňovém řízení. Podle ustálené rozhodovací praxe stíhá v daňovém řízení daňový subjekt důkazní břemeno ohledně skutečností, které je povinen uvést v daňovém přiznání nebo k jejichž prokázání byl v průběhu daňového řízení správcem daně vyzván (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, čj. 1 Afs 54/2004 - 125, č. 1022/2007 Sb. NSS). Daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky prokážou jeho tvrzení (srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 4. 2003, čj. 31 Ca 62/2002 - 25, č. 94/2004 Sb. NSS).

15. Prokázání toho, že se obchodní transakce uskutečnila, je prvotně dokladovou záležitostí, ale současně je třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi tak nemohou být použity jako důkaz o uskutečnění transakce, pokud není prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo. Důkazní břemeno vzniká na straně daňového subjektu tehdy, když správce daně vyjádří relevantní pochybnosti o tvrzení daňového subjektu. Ten je pak povinen prokázat tvrzené skutečnosti.

16. Závěry krajského soudu v posuzované věci nijak nevybočily z nastíněné rozhodovací praxe. Krajský soud z této praxe správně vyšel a přisvědčil správním orgánům v závěru o neunesení důkazního břemene stěžovatelem. Nejvyšší správní soud nesouhlasil se stěžovatelem, že by v daňovém řízení prokázal jím tvrzené skutečnosti, konkrétně darování, resp. postoupení pohledávek za společností DELTA Plecháč, s. r. o. Žalovaný v napadeném rozhodnutí svůj závěr podrobně a přesvědčivě odůvodnil. Nejvyšší správní soud jeho důvody, podobně jako krajský soud, sdílí a v podrobnostech na ně na tomto místě pro stručnost odkazuje.

17. Zpochybnil-li stěžovatel způsob, jakým se krajský soud vypořádal s přenesením důkazního břemene, pak zdejší soud zdůrazňuje, že správní orgány nabyly v daňovém řízení důvodné pochybnosti o skutečném průběhu transakcí, popsaných stěžovatelem. Správní orgány opřely pochybnosti o hodnocení provedených důkazních prostředků jednotlivě i v jejich vzájemné souvislosti, jak je precizně popsáno v rozhodnutí žalovaného a v rozsudku krajského soudu. Nejvyšší správní soud nesouhlasil se stěžovatelem, že pro přenesení důkazního břemene zpět na stěžovatele nestačilo zpochybnit odpovídajícím způsobem jeho tvrzení opírající se o dokládané kopie darovací, resp. postupní smlouvy. Pochybnosti správních orgánů byly opodstatněné a vycházely ze správného vyhodnocení důkazních prostředků provedených správcem daně, resp. žalovaným. Zjištění získaná jejich prostřednictvím byla způsobilá vyvolat stav objektivní nejistoty o rozhodné skutečnosti tvrzené stěžovatelem, tj. o darování, resp. postoupení pohledávek.

18. Nejvyšší správní soud proto nemohl nic vytknout závěru krajského soudu o přenesení důkazního břemene zpět na stěžovatele. Stěžovatel nevyvrátil pochybnosti správních orgánů, ač na něm ve smyslu § 31 odst. 9 daňového řádu (opětovně) spočívalo důkazní břemeno. Stížní námitky proto nebyly důvodné. Důvody, jež v této souvislosti správce daně, žalovaný a krajský soud uvedli na podporu svých závěrů o neunesení důkazního břemene stěžovatelem, plně obstojí.

19. Z výše popsaných závěrů je zřejmé, že Nejvyšší správní soud nesdílel stanovisko stěžovatele, podle nějž důkazní prostředky provedené v daňovém řízení prokázaly darování, resp. postoupení pohledávek způsobem, který stěžovatel tvrdil. Proto tento soud nepřisvědčil ani námitce, že správní orgán i krajský soud vyšly ze skutkové podstaty, která je v rozporu se spisem.

20. Namítl-li stěžovatel, že byl v daném zdaňovacím období oprávněn uplatnit výdaje ve výši 939 551,30 Kč, odpovídající zůstatkové ceně prodaného hmotného investičního majetku, tato námitka nepředstavuje odpovídající reakci na precizní vypořádání žalobního bodu krajským soudem. Zatímco krajský soud podrobně zdůvodnil, proč nebylo možno v roce 2007 uplatnit zůstatkovou cenu jako výdaj podle § 24 odst. 2 písm. b) zákona o daních z příjmů, stěžovatel setrval pouze u obecně vyjádřeného nesouhlasu bez věcné argumentace. Pokud stěžovatel nedostál požadavku řádného formulování stížní námitky, vyplývajícímu z dispoziční zásady ovládající tento typ soudního řízení, nemohl ve vztahu k dané otázce účinně iniciovat přezkum napadeného rozsudku krajského soudu.

21. Nejvyšší správní soud neshledal napadený rozsudek krajského soudu nezákonným, proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

22. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 *a contrario* za použití § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu náklady řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 28. února 2011

JUDr. Jan Passer
předseda senátu