ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **JUDr. V. K.,** proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,** se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 6. 5. 2011, č. j. 5 Ca 65/2008 – 60,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

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

Odůvodnění:

Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 6. 5. 2011, č. j. 5 Ca 65/2008 – 60, byla zamítnuta žaloba podaná žalobcem (dále jen „stěžovatel“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 5. 12. 2007, č. j. 18574/07-1100-103204, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 9 ze dne 17. 1. 2007, č. j. 9081/07/009914/8202, kterým mu byla dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 ve výši 3.168.000 Kč. V odůvodnění rozsudku městský soud uvedl, že mezi účastníky je sporná otázka, zda stěžovatel poskytl společnosti VH&DC, a. s. zálohy na dodávku materiálu (zboží) v celkové výši 9.900.000 Kč. Důkazní prostředky, které stěžovatel v daňovém řízení předložil (uzavřené kupní smlouvy, zálohové faktury) neprokazují faktické poskytnutí záloh. Zaplacení částky 9.900.000 Kč stěžovatelem a přijetí této částky firmou VH&DC, a. s., resp. zmocněnou účetní firmou Dataexpres, s. r. o. spolehlivě neprokazují ani příjmové pokladní doklady obsahující nečitelný podpis pokladníka. Nejen, že pokladní doklady nebyly zaúčtovány v účetnictví firmy VH&DC, a. s., ale především data uvedená na dokladech nekoresponduji s výpovědí stěžovatele do protokolu ze dne 5. 10. 2004, že „složení peněžních prostředků na základě vystavených zálohových faktur se uskutečnilo v

Brně v provozovně společnosti VH&DC, a. s. dne 19. 12. 2002“. Postup při vystavování dokladů popisovaný stěžovatelem není věrohodným vysvětlením nesouladu mezi daty uvedenými na dokladech a datem, kdy podle stěžovatele mělo k úhradě záloh dojít. Faktickou úhradu záloh tak nelze mít za prokázanou za situace, kdy na základě podpisu na příjmových dokladech nebyla osoba přebírající peníze ztotožněna a předpoklad stěžovatele (případně i paní G.), že touto osobou mohla být zemřelá paní K., nelze ověřit. Nesoulad dat uvedených na příjmových dokladech s datem, které stěžovatel uvedl jako datum úhrady celkové částky záloh, není podle městského soudu skutečností podružnou a nemající význam. Ani vysvětlení, že stěžovatel postupoval s ohledem na bezpečnou přepravu finanční hotovosti, se nejeví logické a postačující. Paní K., jejíž podpis podle svědkyně G., by mohl být podpisem na příjmových pokladních dokladech, zemřela a nemůže převzetí hotovosti potvrdit ani popřít. Převzetí uvedené částky paní K. tak není prokázáno. Příjmové pokladní doklady nadto neobsahují podpis stěžovatele, ačkoli podpis klienta, který hotovost hradil, byl podle svědkyně G. vždy náležitosti příjmového dokladu. Žádný z provedených důkazních prostředků úhradu záloh neprokazuje. Tvrzení stěžovatele týkající se data úhrady záloh nekoresponduje s obsahem listinných důkazních prostředků založených ve spise. Nové vysvětlení, které stěžovatel navíc uplatnil až v řízení před soudem, postrádá logické opodstatnění, a není tedy věrohodné. Pochybnosti vzbuzuje již samotná skutečnost, že částka 9.900.000 Kč měla být hrazena v hotovosti, a to za situace, kdy firma VH&DC, a. s. stála před prohlášením konkurzu. Jiné důkazy stěžovatel důkazy nepředložil ani jejich provedení nenavrhl. Rovněž skutečnost, že v účetnictví VH&DC, a. s. o poskytnutí záloh není účtováno, byť to není ve věci rozhodující, svědčí v neprospěch stěžovatele. Za dané důkazní situace nelze mít za prokázané, že stěžovatel zálohy z kupních smluv uzavřených s firmou VH&DC, a. s. v částce 9.900.000 Kč uhradil v hotovosti dne 19. 12. 2006 osobě oprávněné k jejich převzetí a jednající za firmu VH&DC, a. s. Podle názoru městského soudu zjištěné a popsané okolnosti ve svém souhrnu svědčí pro závěr finančního ředitelství, že vztahy mezi stěžovatelem a společností VH&DC, a. s. byly pouze formální.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodů uvedených v ust. § 103 odst. 1 písm. b) a d) s. ř. s. V kasační stížnosti uvedl, že závěr městského soudu, že podal svou přihlášku pohledávky vůči firmě VH&DC, a. s. ze dne 2. 8. 2004 opožděně a že časově navazuje na kontakt správce daně se stěžovatelem ve věci zahájení daňové kontroly, je nutno hodnotit jako irelevantní, neboť uvedená časová souslednost nemůže nic změnit na tom, že stěžovatel, jak to uváděl v daňovém řízení, se logicky ve vztahu k firmě VH&DC, a. s. soustředil na dosažení naturálního plnění, a to při vědomí její nesolventnosti společnosti, kterou mu tato sama sdělila dopisem ze dne 14. 4. 2003. Není pak tedy důležité, kdy podal svou přihlášku pohledávek vůči firmě VH&DC, a. s. Městský soud v napadeném rozsudku učinil ten závěr, že zálohové faktury a na ně navazující příjmové pokladní doklady nedokládají faktickou úhradu záloh stěžovatelem, třebaže v této souvislosti konstatuje, že svědkyně Ing. B. potvrdila, že tyto zálohové faktury vystavila, stejně jako i jim odpovídající příjmové doklady. Tento úsudek městského soudu je však nelogický, neboť vystavení předmětných faktur, jakož i příjmových pokladních dokladů těmto fakturám odpovídají, dokládá reálnost celého kontraktačního procesu mezi stěžovatelem a firmou VH&DC, a. s., včetně zaplacení částky 9.900.000 Kč do pokladny VH&DC, a. s. dne 19. 12. 2002. Uvádí-li městský soud, že vyhotovení zálohových faktur (a také jim odpovídajících příjmových dokladů) Ing. B.

nedokládá spolehlivě faktické poskytnutí záloh stěžovatelem, ač předložil kupní smlouvy, faktury a příjmové doklady, je to závěr chybný. Podle tehdejší právní úpravy bylo zcela po právu poskytovat neomezeně hotovostní platby k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Stěžovatel nemá žádný prostředek, jak ověřit, zda jeho smluvní partner přijaté finanční prostředky zaevidoval do svého účetnictví. Na tom, že předmětné tři příjmové doklady dokládají úhradu částky 9.900.000 Kč stěžovatelem firmě VH&DC, a. s., nemůže nic změnit ani závěr městského soudu, že dva z nich prý nesouhlasí s výpovědí stěžovatele v daňovém řízení, neboť dostatečně vysvětlil důvody této nepřesnosti, které byly čistě technického rázu. Stěžovatel z bezpečnostních důvodů uskutečnil platbu všech tří částek během jednoho dne, tj. 19. 12. 2002. Tvrdí-li městský soud, že teprve během jednání u soudu uvedl, že k zaplacení celé souhrnné částky v jednom dni přikročil na podkladě dohody s Ing. R. G., což má stěžovateli v interpretaci soudu přitěžovat co do věrohodnosti tohoto jeho tvrzení, je to úvaha chybná. Stěžovatel v daňovém řízení vysvětlil, proč provedl platbu všech tří pokladních dokladů až dne 19. 12. 2002, když je nepochybné, že se to bylo na základě dohody, ale na tuto dohodu byl stěžovatel tázán až při jednání soudu. Nelze mu tedy přičítat k tíži, že se o ní dříve nezmínil. Stejně tak mu nelze vytýkat, že data příjmových dokladů nekorespondují se splatností záloh sjednaných v kupních smlouvách, neboť jistě nelze pochybovat o běžné praxi, kdy k faktické platbě, resp. k vystavení dokladů o ní, dochází v jiných termínech než přesně smluvně sjednaných. Dalším velmi významným hodnotícím úsudkem městského soudu je názor, že faktickou úhradu předmětných záloh nelze mít za prokázanou za situace, kdy na základě podpisu na příjmových dokladech nebyla ztotožněna osoba přebírající peníze, když stěžovatelův předpoklad, že touto osobou byla paní K., nelze ověřit z důvodu jejího úmrtí. Tato úvaha je chybná, neboť svědkyně Ing. R. G. jednoznačně označila osoby, které byly jako zaměstnanci účetní firmy, s. r. o. oprávněny přijímat hotovostní platby ve prospěch VH&DC, a. s. S ohledem na její výpověď, dále výpověď svědka Ilka a svědkyně Ing. B. a s ohledem na to, že svědkyně K. pracovala ve firmě Dateexpres jen do poloviny roku 2002, je nutno vyvodit logický závěr, že osobou, která od stěžovatele převzala dne 19. 12. 2002 částku 9.900.000 Kč a která podepsala i tomu odpovídající příjmové pokladní doklady, byla paní K., která zemřela v červenci 2005. Za takových okolností nelze akceptovat výklad městského soudu, že stěžovatelův předpoklad, že paní K. převzala předmětnou hotovost nelze ověřit, což má jít k tíži stěžovatele, jenž důsledkem toho neprokázal faktičnost této platby. Stěžovatel je naopak přesvědčen, že z výpovědi svědkyně Ing. G. lze usoudit v rovině logického závěru, že paní K. od něj převzala dne 19. 12. 2002 hotovost 9.900.000 Kč ve prospěch firmy VH&DC, a. s. a podepsala tomu odpovídající příjmové doklady. Stěžovateli nemůže jít k tíži, že tato okolnost byla zjištěna až z výpovědi svědkyně Ing. G. dne 11. 1. 2006, tedy poté, co paní K. zemřela. V této souvislosti stěžovatel poukázal nato, že již na jednání u Finančního úřadu pro Prahu 9 dne 27. 10. 2004 označil Ing. G. jako jednu ze dvou osob, které s ním jednaly v rámci kontraktačního procesu s firmou VH&DC, a. s. Časové souvislosti, které jednak vedly k nemožnosti vyslechnout paní K. a které se vyznačují také tím, že je mu uloženo zaplatit dodatečně doměřenou daň z příjmů za období roku 2002, od jejíhož vzniku uplynulo již cca osm a půl let, když předmětné správní řízení bylo zakončeno až téměř pět let od shledaného vzniku této povinnosti, je nutno chápat tak, že jimi byl bez svého zavinění vystaven porušení ústavně garantovaného práva, aby jeho věc byla projednána bez zbytečných průtahů, jak je to vedle jiných ústavních práv zakotveno v čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Stěžovatel přesvědčen, že tyto časové souvislosti lze zhodnotit také tak, že ve svém důsledku představuji porušení jeho práva na spravedlivý proces, jež je

zakotveno v čl. 6 odst. 1 mezinárodní Úmluvy ochraně lidských práv a svobod, neboť skončí-li správní řízení téměř pět let od shledaného vzniku daňové povinnosti a není-li navíc dosud ani pravomocně rozhodnuto o jeho soudním přezkumu, pak to neúměrně zasahuje do právní jistoty stěžovatele ve věci, která sice může být předmětem kontroly veřejné (daňové správy), avšak správní orgán, jenž je sám stranou ve své věci, by měl zajistit její rychlé meritorní projednání a rozhodnutí a soud by pak měl zajistit její nezávislé projednání a rozhodnutí bez zbytečných průtahů, k čemuž nedošlo, když žaloba proti napadenému rozhodnutí byla podána k městskému soudu v prvé polovině roku 2008. Z těchto důvodů navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc byla vrácena městskému soudu k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě podané kasační stížnosti napadené usnesení v souladu s ust. § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Podle ust. § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Podle citovaného ustanovení leží primárně důkazní břemeno na daňovém subjektu. Teprve pokud tento splní svou zákonnou povinnost, je aktivována důkazní povinnost správce daně ve smyslu ust. § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní a poplatků. Uvedené rozložení důkazní povinnosti nelze zaměňovat se zákonným oprávněním správce daně, včetně odvolacího správního orgánu, předložené důkazní prostředky v důkazním řízení hodnotit. Každý důkazní prostředek předložený v daňovém řízení je totiž správce daně povinen hodnotit ve smyslu ustanovení § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Své závěry o tom, který z předložených důkazních prostředků a proč byl osvědčen jako důkaz a které nikoli, je správce daně povinen odůvodnit. V opačném případě zatíží své řízení vadou, která může mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí, případně toto rozhodnutí bude stiženo nepřezkoumatelností spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí.

Otázkou rozložení důkazního břemene se Nejvyšší správní soud zabýval již např. v rozsudku ze dne ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007 - 73 (dostupný na www.nssoud.cz), v němž vyslovil právní názor, že *„daňově uznatelnými ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů budou výdaje jen za předpokladu, že daňový subjekt bez jakýchkoli pochybností prokáže jak jejich skutečné vynaložení, tak i to, že byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů“*. Také v rozsudku ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005 - 72 (dostupný na www.nssoud.cz) vyslovil, že *„Účetní doklad vystavený jinou osobou než tou, která ve skutečnosti plnění uskutečnila, nemůže být relevantním důkazem; na „pravosti“ takového důkazního prostředku nemůže ničeho změnit ani žádná svědecká výpověď ani znalecký posudek. Prokazování uskutečnění daňového výdaje fakturami, u nichž bylo nade vší pochybnost prokázáno, že nebyly vystaveny tím, kdo je na nich jako vystavovatel uveden, nemůže vést k závěru o prokázání výdaje ve smyslu ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Již sám o sobě nemůže být věrohodný doklad, obsahuje-li údaj, který není pravdivý. Pro posouzení, zda jsou výdaje (náklady) daňově*

uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem, nelze však opomíjet i další podmínku stanovenou v ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. průkaz o tom, že výdaj byl skutečně vynaložen. Ani doklady vystavené právně existujícím subjektem a se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být použity jako důkaz o uskutečnění skutečnosti v nich deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo. Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na ustanovení § 31 odst. 8 daňového řádu dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za stěžovatele; přitom v případě, že tak neučinil, dospět k závěru, že rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění a je nezákonné". V rozsudku ze dne 10. 2. 2005, č. j. 2 Afs 90/2004 - 70, publikovaném pod č. 794/2006 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, pak vyplývá, že základní podmínkou daňové uznatelnosti výdaje je, aby byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení příjmu. Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i ohledně jeho účelu totiž nese poplatník. Proto pokud tento daňový subjekt v daňovém řízení neunese důkazní břemeno, které jej stíhá, znamená to, že se z jím tvrzených skutečností nevychází. Ponechat stranou nelze ani právní názor Nejvyššího správního soudu obsažený v rozsudku ze dne 25. 10. 2006, č. j. 2 Afs 7/2006 - 107 (viz. www.nssoud.cz). Tento právní názor se sice věcně týkal daně z přidané hodnoty, vymezuje však i rozsah důkazní povinnosti daňového subjektu ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků. Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku dovodil, že „prokazuje-li daňový subjekt nárok na nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty formálně bezvadným daňovým dokladem, ale o faktickém stavu jsou pochybnosti, je součástí důkazní povinnosti daňového subjektu prokázání existence zdanitelného plnění."

K uvedené právní otázce se vyjádřil také Ústavní soud, např. v nálezu ze dne 1. 7. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05, v němž vyslovil právní názor, že *„úprava důkazního břemene obsažená v zákoně ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, představuje v oblasti veřejného práva ještě ústavně konformní průlom do ústavněprávní ochrany autonomie jednotlivce, tedy omezení autonomní sféry jednotlivce, do níž je veřejné moci umožněno zasahovat z důvodu existence určitého a ústavně aprobovaného veřejného zájmu. V daném případě je oním zájmem zájem na stanovení, vyměření a výběru daně, který je z hlediska ochrany vlastnického práva aprobován čl. 11 odst. 5 Listiny, podle něhož lze daně a poplatky stanovovat toliko na základě zákona. Důkazní břemeno k prokázání určité skutečnosti nese ten, kdo tuto skutečnost tvrdí. V daňovém řízení stíhá daňový subjekt rovněž povinnost tvrzení (v podobě daňového přiznání). Důkazní břemeno se vztahuje pouze k prokázání skutečností tvrzených (uvedených) daňovým subjektem v daňovém přiznání, resp. skutečností, jež je daňový subjekt povinen uvést v daňovém přiznání, tedy skutečností vážících se výlučně k daňové povinnosti subjektu."*

Vzniknou-li tedy správci daně pochyby o faktickém uskutečnění plnění ovlivňujícího základ daně a daň, je ve smyslu ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků součástí důkazního břemene daňového subjektu povinnost prokázat uskutečnění tohoto plnění nejen po formální stránce daňovým dokladem, např. fakturou, výdajovým pokladním dokladem apod., ale také po stránce faktické, tj. povinnost prokázat, že se plnění skutečně realizovalo.

Podle ust. § 24 odst. 1 věta první zákona č. 586/1992, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.

Podle citovaného ustanovení se tedy jednak musí jednat o takové výdaje, které byly vynaloženy na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, tzn. výdaje, které mají vazbu na příjmy poplatníka, a jednak jejich výše musí být poplatníkem prokázána nebo stanovena zákonem. Výdaj tak vyjadřuje snížení vlastního jmění poplatníka a udává hodnotu aktiv spotřebovaných při získání výnosu. Ve smyslu citovaného ustanovení nemůže být každý vynaložený výdaj uznán jako daňový výdaj (náklad), ale jen takový, který v daném zdaňovacím období souvisí se zdanitelnými příjmy. Daňově uznatelnými výdaji podle citovaného ustanovení jsou totiž pouze výdaje, které lze jednoznačně logicky přiřadit k příslušným výnosům a pro které tedy platí princip věcné shody. Pouhé tvrzení daňového subjektu, že tomu tak je, k daňové uznatelnosti výdaje nestačí.

Jak vyplývá ze správního spisu, stěžovatel prokazoval daňovou účinnost poskytnutých záloh především uzavřenými kupními smlouvami mezi ním a firmou VH&DC, a. s., zálohovými fakturami č. 9100000005, 9100000006 a 9100000007 a příjmovými pokladními doklady vystavenými firmou VH&DC, a. s. Do protokolu o ústním jednání dne 5. 10. 2004 stěžovatel uvedl, že při uzavírání kupních smluv se uskutečnila tři jednání, za firmu VH&DC, a. s. byly přítomny dvě osoby, jejichž jména si nepamatuje. Předmětné kupní smlouvy podepsal Jiří Ilek, člen představenstva firmy v jiné místnosti, osobně jej neviděl a byl mu předložen pouze jeho podpisový vzor. Dále stěžovatel uvedl, že peníze v hotovosti složil v provozovně firmy VH&DC, a. s. v Brně dne 19. 12. 2002. Toto tvrzení stěžovatele je ale v rozporu s předloženými příjmovými pokladními doklady, na kterých jsou uvedena, kromě jednoho, jiná data. Na prvním dokladu potvrdila firma VH&DC, a. s., že přijala od stěžovatele dne 2. 12. 2002 v hotovosti částku 2.200.000 Kč a na druhém, že dne 10. 12. 2002 od něj přijala v hotovosti částku 4.300.000 Kč. Pouze u částky 3.400.000 Kč je uvedeno jako datum jejího převzetí 19. 12. 2002. Z uvedeného rozporu finanční ředitelství dovodilo, že stěžovatel neprokázal, kdy byla záloha v celkové výši 9.900 000 Kč firmě VH&DC, a. s. placena, protože není zřejmé, zda byla zaplacena jednorázově, jak tvrdí stěžovatel, nebo postupně, jak je uvedeno na předložených příjmových pokladních dokladech. V důsledku toho vznikají i pochybnosti, zda byla vůbec tato částka zaplacena, neboť nelze určit osobu, která hotovost přijala. Na příjmových pokladních dokladech je uveden nečitelný podpis pokladníka, přičemž stěžovatel nebyl schopen uvést, kdo tyto doklady podepsal. Při místním šetření u firmy VH&DC, a. s. předložil správce konkursní podstaty účetnictví firmy, v němž nebyla zaúčtována žádná záloha přijatá v hotovosti od stěžovatele. Také kupní smlouvy uzavřené stěžovatelem s firmou nebyly v jejich dokladech nalezeny. V účetnictví firmy VH&DC, a. s. byly pouze vystavené zálohově faktury č. 9100000005, 9100000006, 9100000007, které ale nejsou účetními doklady, na jejichž základě je účtováno. K dožádání správce daně sdělil Finanční úřad pro Prahu 1, že nemohl provést výslech svědka Jiřího Ilka, protože byl nekontaktní. Pouze sdělil správci daně informace, které získal ze svědecké výpovědi Jiřího Ilka v rámci daňového řízení s firmou VH&DC, a. s. Ve své výpovědi svědek popřel, že by podepsal zálohové faktury a vystavené příjmové pokladní doklady pro stěžovatele a jméno K. si vybavoval jen v souvislosti s firmou Agille. Účetnictví pro firmu VH&DC, a. s. vedla

firma Dataexpres, s. r. o. Svědkyně Ing. R. G., zástupkyně společnosti Dataexpres, s. r. o. uvedla do protokolu dne 11. 1. 2006, že tato firma vedla veškerou účetní agendu. V jejích kancelářích se přebírala hotovost od klientů. Konkrétně však nepotvrdila, že by přebírala hotovost ve výši 9.900 000 Kč za firmu VH&DC, a. s. od stěžovatele. Po předložení předmětných zálohových faktur uvedla, že podpisy na těchto fakturách jsou podpisy Ing. B. a u podpisů pokladníka na stvrzenkách vydaných firmou VH&DC, a. s. se domnívala, že by to mohly být podpisy paní K. Svědkyně Ing. B., pracovnice firmy Dataexpres, s. r. o., která zpracovávala účetnictví firmy VH&DC, a. s., uvedla, že nikdy nejednala přímo se stěžovatelem, vystavila pouze předmětné zálohové faktury, které podepsala a vystavila příslušné příjmové pokladní doklady, které nepodepisovala, neboť peníze v hotovosti nepřebírala a neví, kdo je měl převzít. Účetní doklady k zaúčtování přebírala od Ing. G. Z uvedeného je tedy zřejmé, že pan Ilek, Ing. G. a Ing. B. nepřevzali částku 9.900.000 Kč. Předpoklad, že částku převzala paní K., zaměstnankyně firmy Dataexpres, s. r. o. nešlo ověřit, neboť svědkyně zemřela a jiný důkazní prostředek nebyl navržen. Do protokolu o ústním jednání ze dne 11. 1. 2006, Ing. G. uvedla, že pokud účetní firma přebírala od klientů hotovost, Jiří Ilek nebo osoba pověřená (Ing. B., Ing. G., K. nebo K.), pak hotovost převzaly a vystavily jménem firmy VH&DC, a. s. příjmový pokladní doklad, který vždy podepsal Jiří Ilek, resp. osoba pověřená a klient, který tyto peníze uhradil. Na základě výše uvedených skutkových zjištění dospěly finanční orgány k závěru, že obchodní vztahy s firmou VH&DC, a. s. byly pouze formální. Stěžovatel neprokázal, že částka v celkové výši 9.900.000 Kč zaúčtovaná jako daňový výdaj z titulu zálohy na dodávku dřevařského materiálu, byla vynaložena na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů podle ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, a proto byl základ daně důvodně zvýšen o tuto uvedenou částku v souladu s ust. § 23 odst. 3 citovaného zákona.

Nejvyšší správní soud neshledal, i s ohledem na uvedené judikatorní závěry v této otázce, že by městský soud, potažmo finanční orgány, v předmětné věci nesprávně vyložily ust. § 31 zákona o správě daní poplatků. Byl to právě stěžovatel, který měl, ve smyslu ust. § 16 odst. 2 písm. e) a § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, povinnost prokázat správci daně, že zálohy zaplacené firmě VH&DC, a. s. byly do daňově uznatelných výdajů zahrnuty v souladu s ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Stěžovatel však tuto svou povinnost nesplnil, protože jím předložené a navržené důkazy byly oprávněně shledány jednak nevěrohodnými a jednak nedostačujícími. Důvody, které vedly správce daně, finanční ředitelství i městský soud k tomuto závěru, byly podrobně popsány ve zprávě o daňové kontrole ze dne 12. 12. 2007, v napadeném správním rozhodnutí ze dne 5. 12. 2007 a rovněž v rozsudku městského soudu. Správnost závěru vyplývajícího z výše uvedených skutkových zjištění se stěžovateli nepodařilo zpochybnit.

Z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. ji zamítl bez jednání postupem podle ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, 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. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků

náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 14. června 2012

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu