

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce **B. Ch.**, zastoupeného Mgr. Jindřichem Sojkou, advokátem se sídlem Klatovy, Pražská 119/I, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, (dříve Finanční ředitelství v Plzni), proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni ze dne 28. 1. 2011, č. j. 763/11-1100-400276, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 29. 6. 2012, č. j. 57 Af 15/2011 – 47,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalobci **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný, dále jen „stěžovatel," domáhá zrušení shora označeného rozsudku Krajského soudu v Plzni, jímž bylo zrušeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni (dále jen „původní žalovaný") ze dne 28. 1. 2011, č. j. 763/11-1100-400276. Tímto rozhodnutím byl změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Sušici (dále jen „správce daně") ze dne 29. 5. 2009, č. j. 23838/09/135970401529, tak, že za použití pomůcek dodatečně vyměřená daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 byla změněna z částky 154 343 Kč na částku 131 911 Kč, a sdělené penále z dodatečně vyměřené daně bylo změněno z částky 30

868 Kč na částku 26 382 Kč, přičemž původním žalovaným byla daň stanovena dokazováním.

Krajský soud napadené rozhodnutí zrušil, neboť dospěl k závěru, že po žalobci nebylo lze požadovat prokázání negativní skutečnosti, navíc v situaci, kdy důkazní břemeno tížilo správce daně. Krajský soud uzavřel, že žalobci by bylo možné daň doměřit pouze za situace, kdy by bylo provedenými důkazy jednoznačně prokázáno, že na straně žalobce skutečně došlo k realizaci zdanitelného příjmu. O takové jednoznačné důkazy se však napadené rozhodnutí neopíralo.

Stěžovatel proti tomu v kasační stížnosti uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „s. ř. s.“); namítá tedy nezákonnost napadeného rozsudku spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Stěžovatel odmítá závěr krajského soudu, že bylo po žalobci v daňovém řízení požadováno prokázání negativní skutečnosti. Správce daně nabyl pochybnosti o úplnosti žalobcem předložené daňové evidence a z tohoto důvodu po něm požadoval prokázání jeho tvrzení, že některé dodávky dřeva, na něž žalobce vystavil faktury, nebyly realizovány, resp. za ně žalobce od odběratele neobdržel fakturovanou částku. Žalovaný vychází z toho, že pokud žalobce vystavil faktury č. 32006 a č. 162006 na dodávky dřeva pro odběratele Š. B., svědčí tato skutečnost o tom, že bylo odběrateli dřevo dodáno a že za ně obdržel sjednanou kupní cenu. Nebyla-li faktura č. 32006 po dodání dřeva zaplacena, měla být žalobcem zaevidována jako pohledávka za odběratelem Š. B., zatímco faktura č. 162006 měla být stornována, pokud se předmětná dodávka vůbec neuskutečnila. Jelikož z evidence žalobce nic takového nevyplynulo, byl dotyčný vyzván k odstranění pochybností a k navržení důkazů k prokázání, že jím uskutečněné zdanitelné příjmy byly vykázány ve správné výši. Stěžovatel v této souvislosti zdůrazňuje, že faktura je v obchodním styku obvykle dokladem o dodání zboží či poskytnutí služby. Vzhledem k tomu, že žalobce nepopřel vystavení těchto faktur, z nichž není patrné, že by měly sloužit jinému než obvyklému účelu, ale nezanesl je do své daňové evidence, měl správce daně oprávněné pochybnosti o její úplnosti. Jeho pochybnosti byly posíleny i skutečností, že ačkoliv žalobce uplatnil též nárok na odpočet DPH, a to na základě dokladů (faktur) vystavených jeho dodavatelem – společností Loketské městské lesy, s. r. o., později tvrdil, že mu zboží uvedené v těchto fakturách nebylo dodáno.

Podle stěžovatele krajský soud učinil nesprávný závěr, pokud konstatoval (s odkazem na rozsudek NSS sp. zn. 1 Afs 10/2010), že v tomto případě vystavení faktur neprokazovalo bez dalšího existenci zdanitelného příjmu žalobce. V citovaném rozsudku se totiž soud zabýval uplatněním nároku na daňový odpočet a nikoliv prokázáním příjmu. Stěžovatel stanovil žalobci daň dokazováním, přičemž vycházel z jeho daňové evidence, z výše uvedených faktur a z výpovědi svědka Š. B., jenž potvrdil, že zboží uvedené na fakturách převzal a žalobci za něj zaplatil. Za této situace bylo věcí žalobce, aby prokázal své tvrzení, že k zaplacení, resp. k předání zboží nedošlo. K věrohodnosti a průkaznosti svědecké výpovědi Š. B. stěžovatel uvádí, že svědek byl (na rozdíl od žalobce) poučen o povinnosti vypovídat pravdu a nic nezamlčovat ve smyslu § 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „daňový řád.“ Žalobce byl

jeho výslechu přítomen a mohl mu klást otázky. V průběhu výslechu ani později nebylo žalobcem namítáno ani jinak zjištěno, že by jeho výpověď byla nepravdivá.

Stěžovatel nesouhlasí ani se závěrem krajského soudu, že pravdivost žalobcova tvrzení potvrzuje i obsah výše uvedených faktur, resp. jejich srovnání s fakturami č. 42006 a č. 72006, protože všechny uvedené faktury obsahují poznámku o placení v hotovosti, ale pouze v případě faktur č. 42006 a č. 72006 je tento údaj stvrzen podpisem žalobce. Podle stěžovatele naopak skutečnost, že žalobce na všech fakturách výslovně uvedl buď „placeno hotově“ nebo jen „hotově“ (faktura č. 32006), zpochybňuje jeho tvrzení, že se ve sporných případech transakce neuskutečnila.

Stěžovatel zdůrazňuje, že v daňovém řízení byly shromážděny důkazy, které žalobcovu verzi vyvracely (svědecká výpověď Š. B., daňová evidence žalobce a jím vystavené faktury), zatímco žalobce sám žádné důkazy k prokázání svých tvrzení neoznačil a neunesl tak důkazní břemeno stran výše jeho zdanitelných příjmů.

Na základě výše uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek Krajského soudu v Plzni zrušil a vrátil věc tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalobce nevyužil svého práva vyjádřit se k podané kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval přípustností kasační stížnosti, přičemž konstatoval, že byla podána včas, za stěžovatele jedná pověřený zaměstnanec s požadovaným vzděláním a je jí napadáno rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná.

Před vlastním hodnocením věci musel Nejvyšší správní soud zohlednit fakt, že v průběhu řízení o kasační stížnosti došlo v důsledku změny právní úpravy (nabytí účinnosti zákona č. 459/2011 Sb., o Finanční správě České republiky) ke dni 31. 12. 2012 k zániku původního žalovaného – Finančního ředitelství v Plzni, přičemž do jeho právního postavení vstoupil nově zřízený orgán – Odvolací finanční ředitelství (§ 1 odst. 2, § 19 odst. 1 a § 20 odst. 2 citovaného zákona). Nejvyšší správní soud proto nadále jako s žalovaným jednal s orgánem posledně zmiňovaným (§ 69, věta za středníkem s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 4, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 2, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Předně je nutno konstatovat, že stěžovatel svou kasační stížností brojí proti všem nosným argumentům napadeného rozsudku. Jeho námitky se dají shrnout tak, že nesouhlasí s krajským soudem uvedeným rozložením důkazního břemene v proběhnuvším daňovém řízení; nedomnívá se, že by po žalobci požadoval prokázání negativní skutečnosti; uskutečnění zdanitelného příjmu žalobcem v rozsahu uvedeném na zjištěných fakturách považuje za dostatečně prokázané výpovědí svědka Š. B., samotnými fakturami a

též neúplnou daňovou a skladovou evidencí; nemá za to, že pouhá absence některých náležitostí na předmětných fakturách by měla znamenat, že se plnění neuskutečnilo, přičemž nesouhlasí ani s odkazy krajského soudu na rozsudky zdejšího soudu týkající se prokázání nároku na daňový odpočet. Veškeré tyto námitky poukazují ve svém souhrnu na to, že zdanitelný příjem byl uskutečněn tak, jak to bylo deklarováno v předmětných fakturách.

Z daňového spisu plyne, že správce daně nabyl pochybnosti o úplnosti daňové evidence předložené žalobcem, když zjistil, že žalobce prokazatelně vystavil faktury č. 32006 a č. 162006 pro odběratele Š. B., PE-PI Pila Lužná, které však nebyly zaneseny v jeho daňové evidenci. Žalobce v průběhu řízení setrval na tvrzení, že faktura č. 32006 nebyla dosud odběratelem zaplacena a k realizaci dodávky na základě faktury č. 162006 nakonec nedošlo; to plyne též ze samotných faktur (absence podpisů). Stěžovatel měl za to, že pokud žalobci ve výzvě ze dne 23. 11. 2009 sdělil pochybnosti o tom, zda veškerá jím uskutečněné dodávky a zdanitelné příjmy byly vykázány v správné výši, přešlo na žalobce důkazní břemeno ohledně prokázání těchto skutečností. Žalobce však žádné důkazy nepředestřel s odvoláním na to, že nemůže prokázat něco, co se neuskutečnilo, a pochybnosti správce daně tedy nevyvrátil. Stěžovatel následně daň doměřil, přičemž, kromě faktur, vycházel též z výpovědi svědka Š. B., který potvrdil, že dodávky uvedené v předmětných fakturách se uskutečnily a bylo za ně řádně zaplaceno.

Krajský soud dovodil, že byla-li daň stanovena dokazováním, musí zde být důkazy, které jednoznačně prokazují skutečnou realizaci zdanitelného příjmu žalobcem. S tímto závěrem nelze než souhlasit. V této věci získal správce daně v souvislosti s předmětnými fakturami pochybnosti o tom, zda byly veškeré žalobcem uskutečněné dodávky a zdanitelné příjmy vykázány ve správné výši. Ač se stěžovatel domnívá, že pokud správce daně požadoval po žalobci prokázání úplnosti jeho daňové evidence, požadoval pouze prokázání jeho vlastních tvrzení, nelze jeho závěr zcela akceptovat. Ve skutečnosti se tento požadavek týkal prokázání toho, zda byl realizován zdanitelný příjem žalobce v rozsahu uvedeném na fakturách č. 32006 a 162006, o němž měl správce daně pochybnosti (tzn. tvrzení správce daně). Poněvadž si byl správce daně vědom skutečnosti, že žalobce po celou dobu řízení tvrdil, že v případě první faktury nedošlo k jejímu proplacení a v případě druhé se dodávka dřeva nakonec vůbec nerealizovala, nutno jeho postup odmítnout, neboť jím došlo k popření tzv. negativní důkazní teorie, tedy že v daňovém řízení není možno po daňovém subjektu žádat, aby prokázal reálnou neexistenci určité skutečnosti. O této teorii se pojednává mj. v publikaci Prof. JUDr. Aleny Winterové, CSc., a kol.: Civilní právo procesní, 4. vydání, Linde Praha, a. s., 2006, s. 279: *„[t]eorie negativní je založena na tom, že negativní skutečnosti nemohou být dokazovány, a je tedy ten, kdo tvrdí negativní skutečnost, od důkazního břemene osvobozen. Nedávný judikát NS ČR poskytuje pěkný příklad aplikace této teorie, když s poukazem na nemožnost dokazování negativní skutečnosti rozhodl, že žalovaný v bytovém sporu podle § 706 OZ není zatížen důkazním břemenem stran skutečnosti, že nemá vlastní byt, a tudíž opak toho – existenci vlastního bytu žalovaného – musí prokázat žalobce.“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 7. 2006, č. j. 3 Azs 35/2006 - 104, publikovaný pod č. 951/2006 Sb. NSS, nebo rozsudek ze dne 30. 6. 2011, č. j. 4 As 19/2011 – 75 či ze dne 27. 10. 2011, č. j. 7 As 29/2011 – 37; všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz).

Negativní skutečnost *„může být fakticky prokázána pouze prokázáním komplementární pozitivní skutečnosti, jež existenci prokazované negativní skutečnosti vylučuje“* (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 4. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 2631/08, dostupné na http://nalus.usoud.cz), nebo potvrzuje. Ze spisu je patrné, že žalobce předložil svou verzi reality, kterou potvrzuje též obsah vystavených faktur. Žalobce uvedl, že panu Š. B. dřevo v příslušném roce dovážel, o čemž svědčí též faktury č. 42006 a č. 72006. Obchody mezi nimi probíhaly tak, že pan Š. B. si objednal určité množství dříví a žalobce mu na ně vystavil fakturu. Toto považoval za objednávku s tím, že až po dodání dříví fakturu podepsal u svého razítka, a když mu bylo zboží zaplaceno, podepsal fakturu i v místě dodatku o způsobu platby – hotově. Z posledně uvedených faktur plyne, že je na nich kromě razítka žalobce a jeho podpisu připojen též údaj o hotovostní platbě a k němu připojen další podpis žalobce. Sporná faktura č. 32006 obsahuje otisk razítka žalobce a jeho podpis. Se stěžovatelem se lze shodnout, že údaj o platbě v hotovosti se na této faktuře nachází, na rozdíl od předešlých dvou však u něj absentuje stvrzující podpis žalobce. Tato skutečnost nasvědčuje tvrzení o neproplacení faktury odběratelem. Na sporné faktuře č. 162006 byl umístěn toliko otisk razítka žalobce a údaj o způsobu platby v hotovosti, nicméně ani jeden z těchto údajů podepsán nebyl, což koresponduje s tvrzením žalobce, že dodávka se neuskutečnila a nebyla tedy ani zaplacena. Lze tak uzavřít, že žalobce svá tvrzení podložil obsahem faktur, a nebylo proto namístě je daňovými orgány bez dalšího odmítnout.

V této souvislosti nutno objasnit též rozložení důkazního břemene v této věci. Obecně lze konstatovat, že daňové řízení je v České republice postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy břemeno tvrzení, a také povinnost své tvrzení doložit, tj. břemeno důkazní. Podle ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu je povinností daňového subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Toto ustanovení však nedává správci daně oprávnění vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (viz nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, zveřejněný pod č. 130/1996 Sb. a pod č. 33 ve svazku č. 5 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, publikovaný pod č. 1572/2008 Sb. NSS). Na druhou stranu, shora byla objasněna též negativní teorie důkazní, na základě které je od důkazního břemene osvobozen ten, kdo má prokazovat negativní skutečnost, neboť prokázat neexistenci jakékoliv skutečnosti z logiky věci nelze. Poněvadž byl v této věci žalobce vyzván (nepřímo) k prokázání toho, že k realizaci plnění na základě sporných faktur nedošlo, netížilo jej ohledně této skutečnosti důkazní břemeno, a proto ani jeho neunesení nemohlo mít na závěr o realizaci zdanitelného příjmu žádný vliv. Bylo tedy na správci daně, aby jednoznačnými důkazy prokázal skutečnou realizaci zdanitelného příjmu žalobcem; pouze tehdy by byl oprávněn žalobci doměřit daň z tohoto příjmu.

Pokud jde dále o související námitku, že stěžovatel považoval za prokázané uskutečnění zdanitelného příjmu žalobcem, zejména na základě samotných sporných faktur, jejichž vystavení žalobce nerozporoval a na základě výpovědi svědka Š. B. (odběratele), nelze ani tento jeho argument přijmout.

Jak správně uvedl stěžovatel, fakturu lze obecně považovat za doklad, který v obchodních vztazích představuje potvrzení o poskytnutí služby či dodání zboží. Nejvyšší správní soud však k pojmu faktury obecně konstatuje, že český právní řád tento pojem nedefinuje, z čehož vyplývá, že její obsah, způsob vydávání ani přesné náležitosti nejsou žádným předpisem stanoveny. Je-li ovšem faktura účetním dokladem, platí pro ni § 11 z. č. 563/1991 Sb., o účetnictví. Pokud z tvrzení žalobce plyne, že faktura byla doplňována postupně o podpisy stvrzující dodání či zaplacení dodávky dřeva, nelze bez dalšího takovou argumentaci odmítnout, neboť se může jednat o v konkrétním obchodním vztahu sjednanou a ustálenou praxi. Z obsahu jednotlivých faktur vydaných žalobcem pro odběratele Š. B. lze navíc tyto skutečnosti pozorovat (absentující podpisy u sporných faktur, jak bylo uvedeno výše). Rovněž ze svědecké výpovědi odběratele Š. B. plyne, že nikoli až po realizaci dodávky a jejím uhrazení, jak je u faktur běžné, nýbrž již „*po odsouhlasení dodávek dřeva a výše záloh s panem B. Ch. mladším mu pan B. Ch. starší (tj. daňový subjekt) vystavoval v jeho provozovně Lužná na jeho předtisky daňové doklady – faktury se svým razítkem a podpisem*“ (podtrženo NSS). Tato informace rovněž svědčí ve prospěch žalobcových tvrzení. Se stěžovatelem však nutno souhlasit, že ani absence podpisu žalobce u razítka či u způsobu platby na sporných fakturách sama o sobě jednoznačně neprokazuje, že dodávka dřeva nebyla realizována, nebo faktura proplacena; neprokazuje nicméně ani to, že se tak skutečně stalo. S ohledem na rozložení důkazního břemene nelze pouze na základě těchto skutečností učinit tak kategorický závěr, jak to udělal stěžovatel, tedy, že z pouhého vystavení faktury (bez všech náležitostí) lze dovodit, že plnění uvedené ve faktuře se skutečně stalo tak, jak je v ní uvedeno.

Pokud jde dále o výpověď svědka Š. B., v níž sdělil, že k realizaci dodávek uvedených ve fakturách skutečně došlo a faktury byly žalobci proplaceny, zdejší soud aprobuje závěr krajského soudu, že tato výpověď samostatně ani spolu s uvedenými fakturami neprokazuje reálné uskutečnění fakturovaných dodávek dřeva, neboť proti ní stojí zcela opačné tvrzení žalobce. Poněvadž svědek Š. B. svá tvrzení uvedená ve výpovědi nedoložil žádnými dalšími důkazy (dodací listy, potvrzení o platbě), není tato ničím nepodložená výpověď sto vyvrátit tvrzení žalobce o neuskutečnění zdanitelných příjmů, s nímž koresponduje též z faktur seznanelný a žalobcem předestřený způsob vystavování faktur (potvrzující parafování). Zdejší soud tak má za to, že výpověď svědka nemůže mít oproti žalobcovým tvrzením bez dalšího vyšší důkazní sílu a to ani proto, že svědek byl poučen o povinnosti vypovídat pravdivě, jak to namítá stěžovatel. Akceptoval-li by soud tento závěr, musel by stěžovatel (správce daně) přisoudit stejnou váhu též výpovědi svědka B. Ch. mladšího, jenž byl rovněž poučen o povinnosti vypovídat pravdu; jeho výpověď je však s výpovědí svědka Š. B. v rozporu, když v ní popřel jak navážení dřeva panu Š. B., tak rovněž přijetí jakékoliv hotovosti (srov. protokol o výslechu svědka ze dne 4. 8. 2010, č. j. 30501/10/135930402205). Správce daně nicméně k této výpovědi uvedl, že nepřinesla žádné nové skutečnosti ohledně sporných faktur. Zdejší soud ohledně této námitky dodává, že s krajským soudem nutno souhlasit též v tom, že ačkoli je každé daňové řízení samostatné a na sobě nezávislé, měli žalobce a svědek v této věci protichůdné zájmy, když proplacení sporných faktur mohl svědek Š. B. uplatnit jako výdaj, čímž by došlo k ponížení jeho základu daně a jeho výpověď ve věci žalobce tak mohla být zaujatá. Z pohledu zdejšího soudu bylo na místě tyto skutečnosti (realizaci dodávek, uhrazení faktur) zjišťovat spíše v daňovém řízení vedeném se svědkem, jako samostatným daňovým subjektem, u nějž by se jednalo o prokazování jeho pozitivního tvrzení. Pro podrobnější odůvodnění lze

odkázat na body 38 – 42 napadeného rozsudku krajského soudu. Ani námitka stran důkazní síly svědecké výpovědi tak není důvodná.

Stěžovatel dále namítl, že měl za prokázané, že žalobce v předmětné době disponoval dostatkem dříví, a proto mohly být dodávky na základě sporných faktur realizovány. Stěžovatel uvedl, že vycházel mj. z analýzy skladové evidence žalobce. K tomu zdejší soud konstatuje, že ze spisu i napadeného rozhodnutí plyne, že skladová evidence *„nebyla vedena daňovým subjektem tak, aby zachycovala skutečný pohyb dřevní hmoty v roce 2006 a mohla být tak osvědčena jako důkaz svědčící o nákupu a prodeji dřevní hmoty realizovaném v roce 2006“* (srov. str. 16 napadeného rozhodnutí). Na jejím základě tedy nebylo možné dospět k závěru o množství dřeva, kterým žalobce v rozhodné době disponoval. Navíc, poněvadž nebyla tato evidence osvědčena jako důkaz v proběhnuvším daňovém řízení, nelze z ní vycházet ani v řízení o kasační stížnosti.

Pokud jde o to, zda žalobce v rozhodné době disponoval dostatkem dříví, k této věci se již vyjádřil i krajský soud v bodech 47 – 49 svého rozhodnutí, když neshledal důvodnou námitku, že žalobcem předloženými rozhodnutími Krajského soudu v Plzni a Okresního soudu v Sokolově bylo prokázáno, že žalobce objektivně nemohl mít k dispozici dostatek dříví. Těmito rozhodnutími došlo jednak k zproštění pana B. Ch. mladšího obžaloby z podvodu, neboť nebyla prokázána realizace deseti odběrů dodávek dřeva od Loketských městských lesů, s. r. o., a jednak k zastavení řízení o žalobě Loketských městských lesů s. r. o. proti žalobci, ohledně dodávek dříví v částce celkem 215 167 Kč, v důsledku zpětvzetí žaloby. I když žalobce tvrdil, že od Loketských městských lesů s. r. o. část dodávek neobdržel, těmito soudními rozhodnutími skutečně nebylo prokázáno, zda žalobce disponoval nebo nedisponoval dostatkem dřeva na dodávku svědku B. (faktura č. 162006). Zdejší soud k tomu uzavírá, že i v případě, disponoval-li by žalobce dostatkem dřeva, nebylo by lze pouze na základě této skutečnosti žalobci doměřit daň, neboť pouhá objektivní možnost realizace dodávek, bez jejího jednoznačného prokázání, pro doměření daně nepostačuje.

Nesouhlasí-li stěžovatel dále s tím, že odkaz krajského soudu mj. na rozsudek zdejšího soudu sp. zn. 1 Afs 10/2010 nebyl adekvátní, protože nepojednával o prokazování zdanitelného příjmu ale o uplatnění nároku na daňový odpočet, nelze mu dát zapravdu. Dokazování v daňovém řízení je ovládáno stejnými zásadami, ať už jde o prokazování příjmů nebo výdajů. Proto zdejší soud uzavírá, že v případě prokazování existence a výše zdanitelného příjmu nutno uplatnit stejné zásady a judikaturní závěry, jako u prokazování nároku na daňový odpočet, neboť i v tomto případě se jedná o prokazování uskutečnění obchodního případu a s ním spojeného příjmu či výdaje, majících vliv na výslednou daňovou povinnost. Ani tato námitka tedy není důvodná.

Nejvyšší správní soud závěrem konstatuje, že v daňovém řízení nebylo jednoznačně prokázáno, že k realizaci zdanitelných příjmů žalobce na základě obou sporných faktur skutečně došlo. Zcela tak aprobuje názor krajského soudu, že neplatí presumpce existence zdanitelného příjmu za situace, kdy je nalezena faktura, a k doměření daně z příjmů fyzických osob nedojde pouze v případě, když daňový subjekt prokáže, že tento příjem neobdržel. I když tedy žalobce pochybil, nezanesl-li sporné faktury do daňové evidence, příp. fakturu č. 32006 nezaevidoval jako pohledávku za Š. B. a fakturu č. 162006 v důsledku

jejího proklamovaného nerealizování nestornoval, s ohledem na absenci jednoznačných důkazů o skutečné realizaci zdanitelných příjmů na základě těchto faktur, nebylo lze daň z příjmů žalobci tímto způsobem doměřit.

Na základě výše uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud po přezkoumání napadeného rozsudku Krajského soudu v Plzni k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1, *in fine*, zamítl.

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., dle 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. Vzhledem k tomu, že stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti procesně úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalobce, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly. Nejvyšší správní soud proto v jeho případě rozhodl tak, že mu právo na náhradu nákladu řízení nepřiznal.

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

V Brně dne 5. června 2013

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu