ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a JUDr. Aleše Korejtka, ve věci žalobce: **J. L.,** Pardubice, zastoupeného JUDr. Vladimírem Krčmou, advokátem, se sídlem Střelecká 437, 500 02 Hradec Králové, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,** IČ 72080043, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, **v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 10. 2015, č.j. 34826/15/5200-10424-709923,**

takto:

I. **Žaloba se zamítá.**

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

Odůvodnění:

Žalobce se žalobou domáhal soudního přezkumu v záhlaví tohoto rozsudku označeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj, Územního pracoviště v Pardubicích č.j. 128060/15/2801-50521-605156 ze dne 28. 1. 2015. Na základě zprávy o daňové kontrole

č.j. 235958/14/2801-05402-602879, doručené daňovému subjektu dne 27. 4. 2014, byl vydán dodatečný platební výměr na daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období 2009, evidovaný pod č.j.: 910901/14/2801-24801-606146, kterým správce daně doměřil daň ve výši 112 515,- Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání dne 25. 6. 2014 a po odstranění vad v odvolání žalovaný věc projednal a odvolání žalobce zamítl.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou podanou podle části třetí, hlavy II., dílu 1 (§ 65 a násl.) zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále „s.ř.s."), přičemž žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 s.ř.s.).

Ž a l o b n í b o d y :

Žalobce žalovanému v obecné rovině vytýká, že nerespektoval skutečnosti svědčící ve prospěch daňového dlužníka, zvláště pak uplatnění principu materiální pravdy a dále, že nesprávně přenesl důkazní břemeno a sám ke svým tvrzením důkazní břemeno neunesl. Daňové orgány se dle žalobce řádně nezabývaly skutečnostmi tvrzenými žalobcem a z opravných prostředků si žalovaný pro své rozhodnutí vybíral jen části, ke kterým se vyjádří. Dále žalobce uvedl konkrétní námitky ve vyjádření ze dne 2. 5. 2017.

Žalobce nesouhlasí s navýšením základu daně o 30 000,- Kč, které žalobce obdržel v roce 2009 od pana M. Žalobce uvádí, že dotčená suma byla splátka na půjčku, kterou panu M. poskytl na osobní automobil, nejde tudíž o platbu nájemného, jak tvrdí správce daně. Tuto skutečnost dle něj dostatečně potvrzuje výpověď pana M., přičemž opačné tvrzení paní L. je nepravdivé, jelikož v roce 2009 byl již dům (předmět nájmu) uvolněn pro žalobce a nemohl být tedy pronajímán. Správce daně ani žalovaný své tvrzení nepodložil a jde tudíž pouze o domněnku.

Dále žalobce nesouhlasí s rozhodnutím správce daně nezahrnout do výpočtu základu daně vynaložené výdaje na základě kupních smluv k pořízenému nábytku ve výši 170 000,- Kč. Tyto výdaje nebyly věcně nijak zpochybněny a kupní smlouvy jsou pravdivé a bezvadné. Výpověď paní L., o kterou se správce daně opírá, nelze brát jako správnou, jelikož paní L. nemovitosti již několik let nenavštívila a nemůže tudíž znát rozhodné okolnosti.

Další pochybení spatřuje žalobce v nezahrnutí výdaje v částce 18 000,- Kč, kterou žalobce vyplatil panu B. jako vratnou kauci po ukončení nájmu v roce 2009, do základu daně. Vrácení kauce bylo správci daně doloženo potvrzením. Správce daně také pochybil při zjišťování skutkového stavu, když vyslechl pouze paní B. a nikoliv pana B.

Žalobce vytýká správci daně, že nebere ohled na výdaje spojené s pronajímáním bytů. V daňovém přiznání (konkrétně ve věci nájmu p. P.) jsou zahrnuty pouze čisté příjmy po odečtení nutných výdajů (služby, energie, fond oprav...). Požaduje-li přitom správce daně zahrnout do přiznání hrubé příjmy, musí na druhé straně v daňovém řízení zohlednit nutné výdaje s nájmem spojené.

K započítaným příjmům od společnosti S. s.r.o. žalobce uvádí, že tyto příjmy ve výši 60 000,- Kč nejsou platbami na nájem, nýbrž platbou na pokrytí škody nájmem způsobenou. Toto prokazuje jak dopis od PaeDr. V. (zástupce žalobce při ubytování) tak vyjádření zástupce společnosti S. s.r.o. P. M., což však správce daně přešel bez povšimnutí. Výslech Bc. V. správci daně neposkytl relevantní údaje o platbách od společnosti S. s.r.o. a správce daně tak opírá svá tvrzení pouze o domněnky.

Žalobce dále označuje za nepravdivou informaci, že měl příjem z plateb za pronájmy, které docházely na účet paní L. Žalobce neměl nikdy k účtu paní L. dispoziční právo, příjmy na tento účet docházely v období těsně před rozvodem a žalobce se o nich vůbec nedozvěděl. Fakt, že paní L. částku 81 190,- Kč nepřiznala ve svém daňovém přiznání, neznamená automatickou přičitatelnost tohoto příjmu žalobci.

Nezákonnost spatřuje žalobce dále v odmítnutí správce daně zahrnout částku 46 115,- Kč do výdajů pro stanovení základu daně. Tato částka byla zaplacena za malířské a natěračské práce na objektu v ul. Štrossova dodavateli K. V., což je doloženo podepsanou fakturou. K. V. existenci této faktury popřel s tím, že podpis není jeho, nejspíše z důvodu, že tuto fakturu sám pan V. nezahrnul do svého daňového přiznání. Žalobce navrhl grafologickou zkoušku podpisu, tu ale správce daně neprovedl.

Správce daně také nijak nepodložil své rozhodnutí nezahrnout výdaje do základu daně ve výši 15 316,- Kč zaplacené (započtené) za nákup stavebního materiálu od společnosti B. s.r.o. Toto plnění bylo správci daně prokázáno dokladem i s údajem o započtení a sama společnost správci daně potvrdila existenci tohoto plnění. Skutečnost, že si dodavatel po 4 letech pamatuje pouze ulici a nikoliv číslo popisné, nijak nedokazuje, že byl stavební materiál užit jinde, než právě v objektu ve Štrossově ulici. Úvaha správce daně, že žalobce stavěl domek v Brozanech a že dotčený materiál byl použit zde, je pouze domněnkou, na které správce daně nemůže stavět svou argumentaci. Domek byl dostavěn v roce 2007 formou stavby na klíč a veškerý použitý materiál byl tak zahrnut v ceně díla.

Neuznání výdajů pod položkami č. 9, 17, 18 a 22 v celkové částce 26 455,- Kč považuje žalobce taktéž za nezákonné. Tyto výdaje fungovaly pro nákup materiálu na běžné opravy nemovitosti, které si zajišťují z pravidla nájemníci sami a pronajímatel je pak proplácí. Některé položky pro žalobce nakupovala paní Z. L. (matka žalobce) nebo L. R. (přítelkyně žalobce). Pochybení je zde spatřováno ve skutečnosti, že správce daně neuznává originály dokladů prokazující tyto výdaje a zároveň nijak nenavrhuje, jak jinak lze tyto výdaje prokázat.

Závěrem doplnění žaloby žalobce vytýká správci daně a následně žalovanému, že nesprávně posoudil uznatelnost plateb úroků na hypoteční úvěr k bytové jednotce č. 530/3 v lokalitě na Na Labišti jako výdaj, který měl být zahrnut do výpočtu základu daně. I když byla bytová jednotka původně koupena pro rodinného příslušníka, po změně situace bytová jednotka slouží k pronajímání a je tedy na placení úroků nutno pohlížet jako na nutný výdaj dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o dani z příjmů“).

V původní žalobě žalobce vytýká odvolacímu orgánu, že se ve svém rozhodnutí nijak nevypořádal s námitkami ohledně věrohodnosti svědeckých výpovědí a zaujatosti svědků vůči žalobci. Pochybení dále spatřuje v tvrzení žalovaného, že žalobce v odvolání dostatečně nekonkretizoval některé odvolací body a žalovaný se jimi proto nezabýval. Žalovaný měl v takovém případě vyzvat žalobce k doplnění, což neučinil. Žalovaný dále ve svém rozhodnutí opakovaně uvádí, že ze strany žalobce byly předloženy příjmové pokladní doklady, které neměly patřičné náležitosti. Žalovaný však nijak nespecifikuje, o jaké konkrétní příjmové pokladní doklady se mělo jednat a jaké konkrétní náležitosti měly dle jeho názoru na takových dokladech absentovat. Žalovaný ve svém rozhodnutí opakovaně uvádí, že žalobce byl vyzván k prokázání jím tvrzených skutečností s tím, že se daňový subjekt nevyjádřil. Žalovaný však v mnoha případech neuvádí, jakým způsobem měl být žalobce vyzván, jak mu měla být taková výzva doručena, kdy mělo k doručení výzvy dojít a kdy skončila lhůta k prokázání tvrzení žalobce. Jedná se tedy o zcela nekonkrétní údaje uvedené v napadaném rozhodnutí, když žalovaný měl jednoznačně specifikovat ve svém rozhodnutí, jakou formou a k čemu konkrétnímu byl žalobce v průběhu řízení vyzván, kdy mu byla výzva doručena a teprve poté mohlo být zhodnoceno, zda na ni žalobce nereagoval ve stanovené lhůtě nebo zda na ni reagoval. V případech, kdy správce daně uvádí jisté údaje, jedná se o údaje nesprávné, které poškozují žalobce.

Z těchto důvodů má žalobce rozhodnutí za nezákonné a nicotné a navrhuje, aby soud žalované rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

V y j á d ř e n í ž a l o v a n é h o :

Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na jednotlivé části svého rozhodnutí s tím, že se již k věci vyslovil dostatečně. Žalovaný dále namítá proti konkretizaci žalobních bodů, že v těchto případech nejde o konkretizaci, nýbrž o nepřípustné rozšíření žalobních bodů, při čemž odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu, který označil námitky žalobce v žalobě (v rozhodnutí shrnuté pod bodem 1) za určité a konkrétní. Žalobcem navrhovaná nicotnost v doplnění žaloby je dle žalovaného též nepřípustná, jelikož v žalobě nic podobného nenavrhoval. V závěru vyjádření se žalovaný vyjadřuje k žalobním námitkám, které Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku shrnuje pod bodem 1). Tyto žalobní body má žalovaný za nedůvodné a navrhuje soudu, aby je odmítl.

R o z h o d n é o k o l n o s t i v e v ě c i :

Na základě zprávy o daňové kontrole č.j.: 235958/14/2801-05402-602879, doručené žalobci dne 27. 4. 2014, byl vydán dodatečný platební výměr na daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období 2009, evidovaný pod č.j.: 910901/14/2801-24801-606146, kterým správce daně doměřil daň ve výši 112 515,- Kč. Dne 25. 6. 2014 podal daňový subjekt prostřednictvím provozovatele poštovních služeb podání nazvané „odvolání proti platebním výměrům“, zaevidované pod č.j.: 1109053/14/2801-50521-605156, v němž navrhl zrušení výše uvedeného dodatečného platebního výměru v plném rozsahu. Dne 1. 9. 2014 podal daňový subjekt prostřednictvím ID schránky zmocněnce podání nazvané jako doplnění odvolání proti rozhodnutí správce daně zaevidované pod č.j.: 1298431/14.

Žalobce v odvolání nepředložil žádné nové důkazní prostředky, pouze doporučil výslechy svědků. Na základě návrhu daňového subjektu a svého uvážení správce daně řízení doplnil o výslechy svědků, jejichž výpovědi zaznamenal do protokolu, a to výpovědi pana J. M., paní S. L., pana L. R., pana K. V. a pana Z. V.

K příjmu žalobce od pana J. M. ve výši 30 000,- Kč žalovaný v rozhodnutí uvádí, že žalobce nijak neprokázal svá tvrzení, ve kterých si sám sobě protiřečil, když dne 14. 5. 2012 uvedl, že zmiňovaný příjem byla splátkou na osobní půjčku, kterou žalobce panu M. poskytl, avšak dne 11. 7. 2012 žalobce uvedl, že půjčku poskytnul pan M. jemu, přičemž žalobce již půjčku vrátil. Podle žalovaného si žalobce protiřečil také výrokem ze dne 12. 11. 2012, když tvrdil, že nikdy panu M. nepronajímal nemovitosti. Toto následně vyvrací žalobce v odvolání, kde uvádí, že panu M. pronajímal rodinný dům v Brozanech do 31. 12. 2008. K přesnějšímu zjištění skutkového stavu byli vyslechnuti pan M. a paní S. L. Ze svědeckých výpovědí pak žalovaný zjistil, že panu M. byl pronajímán dům za měsíční nájemné 15 000,- Kč a zároveň pan M. potvrdil, že jím poskytnuté platby byly úhrady nájemného. Paní L. uvedla, že dům byl pronajímán panu M. do dubna 2009. Pan M. potvrdil pronájem do konce roku 2008, rokem 2009 si však nebyl jist. Pan M. potvrdil, že si půjčil od žalobce částku do 50 000,- Kč na koupi osobního vozu. Žalovaný tuto skutečnost ověřoval v dostupných rejstřících a zjistil, že pan M. si v období roku 2008 a 2009 žádný vůz nezakoupil.

Správce daně (následně ani žalovaný) neuznal žalobci výdaj na dosažení a udržení příjmů podle zákona o dani z příjmu ve výši 170 000,- Kč, za které měl žalobce podle kupních smluv pořídit nábytek do pronajímaných nemovitostí. K prokázání tohoto tvrzení žalobce nepředložil žádný důkaz a správci daně tak vznikla důvodná pochybnost o tomto výdaji. K prokázání skutečnosti bylo provedeno místní šetření v objektu v ulici Štrossova a následně byla vyslechnuta p. S. L., která uvedla, že v dotčeném objektu je stále vybavení, které se zde nacházelo, ještě když v objektu bydlela s žalobcem. Dále byl také vyzván žalobce k prokázání tvrzených skutečností, ve lhůtě pro vyjádření se však nevyjádřil.

Žalobce se též podle žalovaného ve lhůtě nevyjádřil ani na výzvu k prokázání tvrzených skutečností ohledně vrácení kauce ve výši 18 000,- Kč panu B. Ke zjištění skutkového stavu byl proveden výslech paní B., která je majitelkou účtu, ze kterého odcházely platby na nájemné. Žalobce správci daně v daňovém řízení nikterak neprokázal, že kauci zahrnul do příjmů z pronájmu a její vrácení je tedy výdajem na dosažení a udržení příjmů podle zákona o dani z příjmů.

Žalovaný dále nepřisvědčil argumentaci žalobce, že z důvodů neplacení povinných úhrad (energie, fond oprav, služby...) při nájmu bytu p. P., zahrnul žalobce do zdanitelných příjmů pouze čistý příjem. Pokud by správce daně požadoval zahrnout hrubé příjmy, musel by vzít v potaz také odečitatelné povinné výdaje. Tomuto tvrzení však žalovaný nepřisvědčil, jelikož z vyjádření společenství vlastníků ze dne 25. 6. 2013 paní P. hradila povinné úhrady sama v celkové výši 15 370,- Kč.

Mezi žalobcem a žalovaným je spornou částkou také platba ve výši 60 000,- Kč od společnosti S. s.r.o. Žalobce uvádí, že platba nebyla úhradou dvou nájmů jak tvrdí správce daně a žalovaný, nýbrž náhrada za škodu způsobenou společností při nájmu nemovitosti. Žalovaný uvádí, že žalobce nijak neprokazuje svá tvrzení i přesto, že byl k tomu dne 7. 1. 2015 řádně vyzván, žalobce ale na výzvu nereagoval. V daňovém řízení byl vyslechnut pan Bc. V. jako zmocněnec společnosti S. s.r.o.

Žalovaný dále neuznal námitku žalobce, že nájemné připisované na účet paní L. má být zdaněno právě paní L. Žalovaný tvrdí, že pro tuto námitku žalobce nepředložil dostatečný důkaz a s odkazem na § 9 odst. 2 zákona o dani z příjmů, podle kterého příjmy z pronájmu nemovitosti patřící do bezpodílového spoluvlastnictví manželů daní pouze jeden z manželů, dodanil příjem u p. L.

Částku 46 370,- Kč za malířské a natěračské práce údajně provedené panem V. správce daně a posléze žalovaný taktéž odmítli uznat jako výdaj sloužící k udržení příjmů dle zákona o dani z příjmu. Ze spisového materiálu vyplývá, že pan V. ve své výpovědi uvedl, že daňový subjekt nezná, nikdy pro daňový subjekt nevykonával žádnou činnost, z tohoto důvodu pro něj nevystavil ani žádnou fakturu, podpis na faktuře není jeho a na faktuře, kterou osobně vystavil pod č. 4/2009 ve výši 46 370,- Kč má uvedeného odběratele paní Z. Š. Žalobce v odvolání sice zpochybňuje pravdivost výpovědi a uznává, že jej pan V. znát nemusí, jelikož se vždy nechával zastoupit jinou osobou, podle žalovaného však své tvrzení nijak nedokládá.

Dne 11. 11. 2009 měl žalobce uhradit započtením nákup stavebního materiálu od společnosti B. s.r.o. v ceně 15 316,- Kč. Tento materiál měl být použit na opravy nemovitosti v ulici Štrossova. Správce daně však tento výdaj jako daňově uznatelný nevyhodnotil, a to z důvodu, že ve vyjádření společnosti B. s.r.o. je uvedeno, že uvedená částka nebyla společností do 31. 12. 2009 skutečně uhrazena. Správce daně tedy rozporoval dobu, kdy k tvrzenému započtení mělo dojít.

Žalobce dále požadoval, aby úroky placené z hypotečního úvěru na bytovou jednotku v lokalitě Na Labišti, byly uznány jako výdaje dle § 9 zákona o daních z příjmů. Správce daně neuznal uhrazené úroky, když podle hypoteční smlouvy byla bytová jednotka zakoupena pro rodinného příslušníka. Později se však měla situace změnit a bytová jednotka měla být v období od června 2008 do konce dubna 2009 pronajímána paní M. V. Paní V. ve výpovědi uvedla, že byt užívala a po domluvě s žalobcem bylo placení nájemného odloženo do doby, kdy bude schopna hradit nájemné. Žalobce uvedl, že pohledávka za dlužné nájemné stále existuje, neuvedl však její výši a podrobnosti. Z vyjádření společenství vlastníků vyplývá, že od května 2009 byt užíval pan V. H., což potvrdila i Česká pošta ve svém vyjádření. Žalobce uvedl, že pana H. nezná a žádné příjmy od něj neeviduje.

S postojem správce daně k neuznaným výdajům, které žalobce vykázal na dokladech č. 9, 17, 18 a 22, se žalovaný ztotožňuje, jelikož jsou doklady vystaveny na jiné osoby, než na žalobce a tudíž podle žalovaného nelze uznat tyto výdaje v celkové částce 17 455,- Kč jako výdaje vynaložené na dosažení a udržení příjmů.

Na základě svých zjištění a úvah žalovaný odvolání žalobce zamítl a potvrdil tak rozhodnutí prvostupňového orgánu. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce dne 21. 12. 2015 žalobu ke krajskému soudu a domáhal se zrušení napadeného rozhodnutí. Rozhodnutím ze dne 19. 4. 2016 byla žaloba odmítnuta, když podle názoru krajského soudu neobsahovala dostatečně konkrétní žalobní body a jelikož byla žaloba podána poslední den lhůty, neměl soud ani povinnost vyzývat žalobce k odstranění této vady. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce včasnou kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu, který rozsudkem ze dne 11. 1. 2017 rozhodnutí krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k novému projednání. V rozsudku Nejvyšší správní soud konstatoval, že v žalobě byly dostatečně formulovány žalobní body, tudíž nemohla nastat situace, kdy krajský soud žalobu odmítne. Poukázal však zároveň na žalobní body, které shrnul do bodu 2) a které podle Nejvyššího správního soudu je nutno konkretizovat. V návaznosti na tento rozsudek, vyzval krajský soud žalobce výzvou ze dne 12. 4. 2017, aby tyto námitky konkretizoval. Vyjádřením žalobce ze dne 2. 5. 2017 uplatnil žalobce konkrétní argumentaci ve věci, jak již uvedeno shora.

P o s o u z e n í v ě c i k r a j s k ý m s o u d e m :

Na tomto místě považuje krajský soud za vhodné doplnit, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku (ve vztahu k soudům srov. např. odst. 61 rozsudku Evropského soudu pro lidská práva ve věci Van de Hurk v. Nizozemí). Nadto je třeba si uvědomit, že orgán veřejné moci na určitou námitku může reagovat i tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní. Tím se s námitkami účastníka řízení vždy - minimálně implicite - vypořádá. Nelze proto bez dalšího uzavřít, že absence odpovědi na ten či onen argument žalobce v odůvodnění žalovaného rozhodnutí (či rozhodnutí soudu) způsobuje nezákonnost rozhodnutí či dokonce jeho nepřezkoumatelnost. Takovýto přístup by totiž mohl vést zejména u velmi obsáhlých podání až k absurdním důsledkům a k porušení zásady efektivity a hospodárnosti řízení. Podstatné je, aby se správní orgán (či následně správní soud) vypořádal se všemi základními námitkami účastníka řízení (viz např. rozsudek NSS ze dne 22.10.2014, č.j. 6 Ads 237/2014-9 a dále např. rozsudek NSS ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008 – 13). Zároveň je nutné dodat, že rozsah reakce soudu na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry (proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení /srov. např. rozsudek NSS ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008 – 13) případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní (což připouští i Ústavní soud – srov. např. usnesení ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09 /odstavec 4 odůvodnění/, usnesení ze dne 11. 3. 2010, sp. zn. II. ÚS 609/10 /odstavec 5 odůvodnění/, usnesení ze dne 7. 5. 2009, II. ÚS 515/09 /odstavec 6 odůvodnění/, či rozsudek NSS ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72), tzn., že na určitou námitku lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí soud prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí. Ústavní soud v této souvislosti konstatoval: *„[n]ení porušením práva na*

spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná" (srov. nález ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68; srov. obdobně též rozsudky NSS ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 - 50, bod 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 - 30, bod 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 – 50, bod 17). Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. bod 24. nálezu 28. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08; Ústavní soud zde uvedl: *„Ústavní soud se nezabýval dalšími námitkami stěžovatelky, protože by rozhodnutí o nich nebylo způsobilé změnit výrok.*"), neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci - pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů - nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly.

Dále platí, že samu okolnost, že soud nepřisvědčil argumentaci účastníka řízení, nelze bez dalšího považovat za porušení jeho práv. Právo na spravedlivý proces nelze vykládat tak, že jde o právo jednotlivce na vyhovění jeho návrhu či na rozhodnutí v jeho prospěch (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 20. 10. 2011, sp. zn. III. ÚS 2773/11, dostupné /stejně jako další níže citovaná rozhodnutí Ústavního soudu/ na http://nalus.usoud.cz).

Krajský soud tedy přezkoumal zákonnost žalovaného rozhodnutí, když nedospěl k závěru, že by se jednalo o nepřezkoumatelnost rozhodnutí, a to po veřejném projednání věci v rozsahu žalobních námitek podle skutkového a právního stavu v době rozhodování žalovaného podle § 75 odst. 1, 2 s.ř.s. Není přitom smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto se může soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění, což v této věci činí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 – 130 publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, a ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47). Dále uvádí krajský soud k jednotlivým žalobním námitkám následující argumentaci:

Krajský soud v dané věci přezkoumal v rozsahu žalobních bodů, zda daňové orgány správně zjistily skutkový stav věci, zda při jeho zjišťování nedošlo k porušení daňových zákonů a zda tak žalobce nebyl zkrácen na svých právech.

Podle § 92 odst. 2 daňového řádu, je správce daně zavázán zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejúplněji, přičemž v tom není vázán jen návrhy daňových subjektů. Z uvedené dikce se tak podává, že svého uplatnění se zde dostává zásadě projednací, kdy má daňový subjekt právo na prokázání svých tvrzení navrhnout důkazní prostředky, avšak současně není dokazování omezeno pouze na důkazní návrhy daňového subjektu. Nejvyšší správní soud již přitom vyslovil, že se při dokazování podle daňového řádu neuplatní zásada vyšetřovací (např. rozsudek NSS č.j. Afs 54/2004-125 ze dne 9. 2. 2005). K tomu rovněž důvodová zpráva k § 92 odst. 2 daňového řádu:

„Neznamená to, že správce daně má povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Správce daně není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků, pokud však jsou takovéto návrhy předloženy, musí se jimi zabývat. Vedle toho však může provádět i dokazování iniciované vlastní úvahou. Při správě daní se však neuplatňuje zásada vyhledávací obvyklá např. v trestním právu, což odpovídá faktu, že důkazní břemeno ohledně výše daně nenese stát, nýbrž daňový subjekt. Primární iniciativa tudíž přísluší tomuto daňovému subjektu, který v procesu dokazování vedeném správcem daně musí své břemeno unést, jinak se vystavuje možnému kontumačnímu stanovení daně podle pomůcek (§ 98 daňového řádu).“ V uvedeném ustanovení § 92 daňového řádu, jsou tak vytyčeny mantinely povinnosti správce daně, když je tímto modifikována zásada materiální pravdy a zcela potlačena zásada vyšetřovací, neboť správce daně není zodpovědný za úplné zjištění skutečného stavu věci. Tímto je reflektována ta okolnost, že je to daňový subjekt, nikoliv správce daně, kdo má nebo by přinejmenším měl mít znalosti o skutečnostech rozhodných pro prokázání jeho daňových tvrzení. V souladu s uvedenou premisou je v ustanovení § 92 daňového řádu zakotveno tzv. *„rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt,“* které představuje vyvážený komplex povinností tvrzení a povinností důkazních mezi daňovým subjektem a správcem daně (viz rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 24/2007 ze dne 30. 1. 2008).

Podle § 92 odst. 3 daňového řádu je důkazní povinnost daňového subjektu upravena takto: Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Naproti tomu správce daně musel ke zpochybnění těchto údajů žalobce podle § 92 odst. 5 daňového řádu prokázat existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetních záznamů a důkazních prostředků uplatněných žalobcem. V případě, že správce daně prokáže skutečnosti odůvodňující jeho pochybnosti o řádnosti uplatnění tvrzení daňového subjektu, pak se vrací důkazní břemeno na stranu daňového subjektu, který, mají-li být jím uplatněné výdaje a příjmy daňově uznány, tyto musí prokázat. Daňový subjekt prokazuje svoje výdaje a příjmy, které uplatnil v daňovém tvrzení, primárně účetními doklady. To, že nemusí jít nutně o důkaz dokladem založeným v účetnictví, nýbrž je přípustný jiný důkaz získaný nikoliv v rozporu s obecným právním předpisem vyslovil Ústavní soud v nálezu sp. zn. II ÚS 664/04 ze dne 18. 4. 2006 (následně rovněž sp. zn. IV ÚS 48/05 ze dne 6. 12. 2006): *„Při výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. Jako důkazní prostředky, jimiž lze doložit skutečnosti rozhodné pro určení daňové povinnosti, a tedy i daňové náklady, mohou sloužit prakticky jakékoliv prostředky vyjma těch, které byly získány v rozporu s právními předpisy. I za situace, kdy skutečným dodavatelem byl jiný subjekt než uvedený na dokladech, je ve smyslu zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nezbytné umožnit daňovému subjektu prokázat skutečné výdaje jinými prostředky. Opačným postupem správce daně i soudů, kterým nebyla respektována práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, došlo k porušení čl. 36 Listiny základních práv a svobod a v konečném důsledku by mohlo dojít i k zásahu do práva chráněného čl. 11 Listiny základních práv a svobod.“*

Žalobce v dané věci nesouhlasí se skutkovým a právním posouzením věci ohledně plateb od pana M. ve výši 2 x 15 000,- Kč, které proběhly v lednu a březnu roku 2009.

Žalobce uvádí, že dokazováním bylo dostatečně prokázáno, že šlo o splátky na půjčku, kterou poskytl žalobce panu M. na osobní automobil a nikoliv o platby nájemného. Žalobce uvádí, že nájemné bylo sjednáno do 31. 12. 2008 a po té byla nemovitost uvolněna pro žalobce. Tyto okolnosti mají také vyplývat z výpovědi pana M. Tímto má žalobce skutečnosti za prokázané a tudíž má za to, že unesl důkazního břemeno, které se přeneslo zpět na správce daně. S tímto krajský soud nemůže souhlasit. Jak je již uvedeno výše, vznikne-li správci daně pochybnost o věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti důkazních prostředků či tvrzení, je daňový subjekt povinen svá tvrzení doložit jiným způsobem. V tomto případě správci daně vznikla oprávněná pochybnost, když samotný daňový subjekt v řízení uvedl rozporná tvrzení. Žalobce v průběhu změnil tvrzení, kdo měl být příjemcem půjčky a také ve své výpovědi dokonce popřel nájemní vztah s panem M. Správce daně poté správně pokračoval ve zjišťování skutkového stavu, předvolal pana M. a paní S. L., bývalou manželku a spoluvlastníka nemovitosti. Pan M. správci daně uvedl, že částky byly platbami na nájemné, v nemovitosti byl nájemníkem v roce 2008 (rokem 2009 si nebyl jist) a od žalobce si zapůjčil peníze do výše max. 50 000,- na koupi osobního automobilu. Paní L. ve výpovědi potvrdila, že pan M. byl v nájmu v domě v Brozanech do dubna 2009 s nájmem asi 15 000,- Kč. Správce daně zjistil výpisem ze sporožirového účtu žalobce, že na tento účet docházely pravidelně platby v hodnotě 15 000,- Kč, přičemž poslední čtyři platby se shodovaly v návaznosti ve variabilních symbolech (11/2008, 12/2008, 1/2009, 2/2009). Dle soudu správci daně vznikla oprávněná pochybnost k tvrzení žalobce a důkazní břemeno se tak přesunulo na stranu žalobce. Žalobce však nijak neprokázal své tvrzení, nepředložil žádné jiné důkazy a neunesl tím břemeno důkazní. Argumentaci, že žalobce zapůjčil panu M. nějaké peníze na zakoupení osobního automobilu, což potvrdil i pan M., nelze plně přisvědčit, když si pan M. ani nepamatuje částku, která měla být zapůjčena, z dostupných rejstříků přitom správce daně zjistil, že pan M. žádný automobil v roce 2008 a 2009 nezakoupil. Tato žalobní námitka proto není důvodná.

K částce 170 000,- Kč, která měla být použita k zakoupení nábytku do pronajímaných nemovitostí, krajský soud uvádí, že žalobce opět neunesl důkazní břemeno a žalobě tak v tomto bodu nelze vyhovět. Žalobce sice předložil správci daně kupní smlouvy potvrzující zakoupení nábytku v uvedené ceně, nijak však neprokázal, v jakých nemovitostech by se měl nábytek nacházet. Žalobce neposkytl správci daně nájemní smlouvy, ze kterých by bylo patrné vybavení nemovitostí či například fotografie zakoupeného nábytku v nemovitostech. Z vyjádření žalobce ze dne 7. 2. 2012, ve kterém uvedl, že nábytek je již s největší pravděpodobností vyřazen a zlikvidován, lze usoudit, že žalobce nemá přesnou informaci o tom, kde se nábytek nacházel a zda je dále používán. Správce daně dne 1. 4. 2014 provedl v bytě na ulici Štrossova (vzhledem k okolnostem a typům pronajímaných nemovitostí nejpravděpodobnější umístění zmíněného nábytku) místní šetření za asistence paní S. L. Paní L. později ve své výpovědi uvedla, že až na kuchyňskou linku (zůstatek po nájemnici paní S.) je byt stejně vybaven, jako když v něm bydlela společně s žalobcem a dále, že si není vědoma, že by žalobce v 2009 kupoval nějaký movitý majetek. Argument žalobce, že paní L. nebyla v dotčené nemovitosti několik let a nemůže tudíž skutečný stav znát, je mylný, když právě paní L. asistovala při místním šetření v nemovitosti a minulý stav je ji znám z doby, kdy sama v nemovitosti bydlela. Správci daně tak vznikly oprávněné pochyby o tvrzení žalobce a důkazní břemeno tím

přešlo opět na žalobce. Ten však nepředložil žádné nové důkazy prokazující jeho tvrzení, čímž své důkazní břemeno neunesl.

K žalobnímu bodu napadajícímu žalované rozhodnutí ve věci vrácené kauce panu B. ve výši 18 000,- Kč soud uvádí, že neshledal v postupu správce daně ani žalovaného pochybení. Žalobce požadoval, aby částka 18 000,- Kč byla uznána jako výdaj sloužící k dosažení a udržení příjmu dle zákona o dani z příjmů. Žalobce nijak nedoložil, že kauce byla zahrnuta do příjmů v daňovém přiznání za rok 2008 a tudíž ji lze v roce 2009 odepsat jako výdaj. Žalobce se odkázal na daňové přiznání s tím, že účetní doklady již zlikvidoval, i přes to, že u něj stále probíhala daňová kontrola. Správce daně z daňového přiznání bez účetních dokladů nemůže tvrzení žalobce ověřit. Žalobci nesvědčí ani fakt, že nájemní vztah započal s panem B. již v roce 2005, zatímco kauce měla být uhrazena až v roce 2008, kdy ji údajně zahrnul žalobce do daně z příjmů. K věci byla vyslechnuta paní B., která potvrdila, že pravidelně poukazovala ze svého účtu částku 5 000,- Kč na účet pana L. Z výpisu z účtu paní B. je patrné, že v roce 2009 odcházely pravidelně částky v hodnotě 5 000,- Kč. Dále paní B. uvedla, že od listopadu 2008 bydlela v bytě již sama. Jak vyplývá ze spisu, v odvolacím řízení se žalobce k této věci ani po výzvě nevyjádřil a odvolací orgán tak námitku žalobce neuznal. Soud souhlasí se závěrem žalovaného, neboť daňový subjekt je podle § 92 odst. 3 daňového řádu povinen prokázat jím tvrzené skutečnosti. K námitce žalobce, že měl být vyslechnut i pan B., soud uvádí, že s ohledem na výpověď paní B. považuje zjištění skutkového stavu věci ze strany žalovaného za dostatečné, přičemž žalobce byl v řízení před žalovaným v tomto ohledu pasivní. Žalobce nepředložil v daňovém řízení žádný důkazní prostředek dokazující zahrnutí této kauce do příjmů za rok 2008, nelze tedy částku 18 000,- Kč uznat jako výdaj sloužící k dosažení, zajištění a udržení příjmů podle zákona o dani z příjmů.

Soud nemůže uznat za důvodnou ani námitku žalobce proti rozhodnutí daňových orgánů nezahrnout do uznatelných výdajů zálohy na ceny služeb ani platby za tyto služby. Žalobce nepředložil žádný důkaz o svém tvrzení, že paní P., které žalobce pronajímal nebytový prostor v lokalitě Na Labišti v Pardubicích, neplatila sama povinné úhrady (fond oprav, energie a další) a platil je za ní žalobce. Toto tvrzení nemůže obstát, když z vyjádření dotčeného společenství vlastníků a z výpisu jejich bankovního účtu prokazatelně vyplývá, že platby na tyto povinné úhrady prováděla paní P. osobně. Žalobce žádné jiné důkazy nepředložil, tedy ani ve vztahu k uvedenému tvrzení neunesl důkazní břemeno.

K namítanému zahrnutí platby 2 x 30 000,- od společnosti S. s.r.o. jako příjmu do základu daně soud uvádí, že ani zde neshledal na straně daňových orgánu pochybení. Žalobce rozporuje tvrzení správce daně, že poslední dvě platby v celkové výši 60 000,- Kč jsou nájmem za pronajaté byty. Žalobce uvádí, že tyto platby byly určeny na úhradu vzniklé škody na nemovitosti po skončení nájmu. Takové tvrzení je však v rozporu s údaji na běžném účtu společnosti S. s.r.o., kde jsou tyto platby označeny jako nájemné za prosinec 2009 a leden 2010. Správce daně vyzval pana Bc. Z. V., zmocněnce firmy S. s.r.o., ke sdělení skutečností ohledně nájmu bytů společností S. s.r.o. Pan Bc. V. potvrdil, že společnost si pronajímala byty pro zaměstnance pracovních agentur, o způsobené škodě však ve společnosti nejsou žádné záznamy. Žalobce poté již nepředložil žádné nové důkazy a správce daně tak pojal důvodné pochybnosti a poté co žalobce nepředložil žádné jiné

důkazy, správně zahrnul tento příjem do základu daně. Žalobce sice ve svém podání ze dne 24. 2. 2014 uvádí k této věci nové skutečnosti a přikládá dopis od pana P. M., který zastupoval v nájemním vztahu společnost S. s.r.o. Soud však musí konstatovat, že správce daně správně aplikoval zásadu koncentrace řízení, když podle § 88 odst. 3 daňového řádu již k takovému podání nepřihlížel. Žalobci uplynula lhůta k vyjádření se ke zprávě o daňové kontrole podle tohoto ustanovení již dne 31. 1. 2014, jak plyne ze sdělení o ukončení daňové kontroly ze dne 25. 3. 2014. Daňový subjekt již po této lhůtě nemůže ke zprávě o daňové kontrole nic nového namítat, což také plyne z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (srov. rozsudek NSS ze dne 17. 8. 2016 č.j. 5 Afs 68/2016 – 25). Daňové orgány tedy správně zhodnotily přijaté plnění od společnosti S. s.r.o. jak po stránce skutkové tak právní a soud musí konstatovat, že žalobce neunesl své důkazní břemeno ani ve vztahu k tomuto tvrzení a přijaté plnění bylo správně zahrnuto jako příjem do základu daně z příjmu.

Soud dále vyhodnotil jako zákonné dodanění částky 81 190,- Kč, jakožto částky, která byla uhrazena v roce 2009 jako nájemné na účet paní S. L. Správce daně postupoval v souladu se zákonem, když podle § 9 odst. 2 zákona o dani z příjmů dodanil tyto příjmy u pana L., jelikož v době těchto příjmů byli pan a paní L. manželé a nájem plynul z nemovitosti v režimu SJM. Namítaný fakt, že v krátkém čase po tomto období došlo k rozvodu, již není pro daňové orgány rozhodný. Tímto faktem se zabývají soudy v řízení o rozvodu manželů, ve kterém se upravují majetkové poměry manželů plynoucí ze SJM.

Žalobce se dále domáhal uznání výdaje ve výši 15 316,- Kč, jakožto započtené částky proti faktuře žalobce č. 270100039 pro společnost B. s.r.o. ke dni 11. 11. 2009. Správci daně však vznikla důvodná pochybnost o správnosti data započtení, když z odpovědi společnosti B. s.r.o. je patrné, že k uhrazení vzájemným zápočtem mělo dojít až 24. 3. 2010. Z tohoto důvodu žalobce neměl nárok na uznání výdaje v daňovém přiznání za rok 2009. Daňové orgány nerozporovaly místo, ve kterém mělo k plnění dojít, jak se mylně domnívá žalobce. Žalobce nedoložil žádné jiné důkazy, které by potvrzovaly jeho tvrzení a soud tedy musí konstatovat, že žalobce neunesl své důkazní břemeno před daňovými orgány.

Dále žalovaný v souladu se správcem daně posoudil otázku neuznání výdaje v částce 46 115,- Kč za malířské a natěračské práce údajně provedené panem K. V. na nemovitosti v ulici Štrossova v Pardubicích. Žalobce předložil správci daně doklad o provedených pracích, avšak doklad nebyl bezvadný, jelikož chybělo datum vystavení. Správce daně shledal pochybné i razítko a podpis na dokladu, vnikly mu tím důvodné pochybnosti o pravosti dokladu. Správce daně z tohoto důvodu vyzval pana K. V. k podání svědecké výpovědi, ve které pan V. uvedl, že žalobce nezná, práce pro něho neprováděl, podpis na dokladu není jeho a Štrossovu ulici vůbec nezná, jelikož ani nepochází z Pardubic. Dále dle účetnictví pana V. správce daně zjistil, že pod uvedeným číslem faktury má evidovanou jinou objednávku pro jinou osobu. Žalobce navrhoval provést grafologický rozbor podpisu na faktuře, to však správce daně odmítl provést z důvodu hospodárnosti řízení a efektivity. Žalobce žádný jiný důkaz k prokázání svého tvrzení nenavrhl. Soud se ztotožňuje s hodnocením daňových orgánů, žalobce totiž ani v tomto případě neunesl své důkazní břemeno.

Žalobcem uplatněné výdaje, které doložil doklady pod čísly 9, 17, 18 a 22 daňové orgány shledaly nedůvěryhodnými. Doklad pod číslem 9 měl potvrzovat nutný výdaj ve výši 9 000,- Kč za opravu střechy garáže u pronajímané nemovitosti. Tuto záležitost pro žalobce měla vyřizovat paní Z. L. (matka žalobce). Nákupy pod č. 17, 18 a 22 měla pro žalobce zařizovat paní L. R. (přítelkyně žalobce). Z toho důvodu, že daňové doklady byly vystaveny na jiné osoby, vznikly správci daně důvodné pochyby o věrohodnosti těchto dokladů. Správce daně k prokázání skutkového stavu předložil kopie dokladů paní S. L., jako spoluvlastnici nemovitostí, k nimž uvedla, že se ani jeden nevztahuje k pronajímaným nemovitostem. V rámci odvolání pak daňový orgán zjistil, že paní Z. L. je vlastníkem garáže v ulici Demokratické mládeže, kterou žalobce nevyužívá k výdělečné činnosti a není tedy vyloučeno, že dotčené práce nebyly provedeny právě zde. Žalobce poté již nepředložil žádné další důkazy (např. fotografie) k prokázání svých tvrzení a neusnesl tak své důkazní břemeno. Ve věci výdajů pod č. 17, 18 a 22 odvolací orgán vyzval žalobce k prokázání svých tvrzení výzvou dne 7. 1. 2015, žalobce se však ve lhůtě k věci již nevyjádřil a neunesl tak důkazní břemeno k těmto tvrzeným výdajům.

Žalobce též žádal daňové orgány, aby byly do nutných výdajů zahrnuty placené úroky z hypotečního úvěru poskytnutého Českomoravskou hypoteční bankou na koupi bytu v lokalitě Na Labišti v Pardubicích dle § 9 zákona o daních z příjmu. Žalobce uznal, že byl byt pořízen pro rodinného příslušníka, avšak po změně okolností byl již byt v kontrolovaném zdaňovacím období pronajímán a placené úroky tak mají být uznány jako nutný výdaj. Správce daně řádně vyzval žalobce k doložení příjmů za toto období spojené s bytem v lokalitě Na Labišti, žalobce se však ve lhůtě nevyjádřil. Žalobce daňovým orgánům pouze uvedl, že byt využívala od 1. 6. 2008 do 30. 4. 2009 paní V., přičemž se domluvila s žalobcem, že nájemné uhradí později kvůli zadluženosti. Žalobce uvedl, že stále trvá pohledávka za dlužné nájemné proti paní V., nesdělil však konkrétní částku a jiné podrobnosti. Po ukončení nájmu paní V. měl byt využívat pan H., což potvrdilo dotčené společenství vlastníků i Česká pošta. Žalobce k tomu uvedl, že pana H. nezná a neeviduje od něj žádné příjmy. Na výzvu správce daně k doložení příjmů za kontrolované období žalobce pouze uvedl, že si již na okolnosti po tak dlouhé době nepamatuje. Žalobce tudíž v daňovém řízení neunesl důkazní břemeno k tvrzeným výdajům údajně spojeným s bytem v lokalitě Na Labišti a nelze tedy jeho námitce vyhovět.

Soud dále hodnotil postup správce daně ve věci svědeckých výpovědí, které žalobce v žalobě napadá. Soud musí konstatovat, že žalobce neuvedl žádnou konkrétní údajně křivou výpověď ani jméno nedůvěryhodného svědka. Z obsahu spisu lze mít za to, že žalobce primárně napadá svědecké výpovědi paní S. L. Soud se ztotožňuje s názorem daňových orgánů, že není úkolem správce daně hodnotit zdravotní stav svědka v roce 2009, když svědecká výpověď byla provedena v roce 2014. Pokud měl žalobce nějaký konkrétní důkaz o nevěrohodnosti svědka v době výpovědi, měl takový důkaz předložit, což neučinil. Soud dále neshledává pochybení na straně odvolacího orgánu, který nevyzval žalobce k doplnění odvolání. Žalovaný správně odkazuje na § 114 odst. 2 daňového řádu, který stanovuje rozsah přezkumu v odvolacím řízení. Judikatura uvedena žalovaným ve vyjádření k doplnění žaloby (rozsudek rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010 č.j. 4 As 3/2008-78) je na tento problém příléhavá a soudy ve správním soudnictví hojně citovaná. Soudu nezbývá nic jiného než označit tyto žalobní body za nedůvodné.

Žalobce ve své žalobě napadal žalované rozhodnutí také z toho důvodu, že žalovaný v rozhodnutí označil některé daňové doklady za neúplné, nijak ale neuvedl, v čem spatřuje jejich neúplnost. Žalobce ani v doplnění žaloby nekonkretizuje, u jakých dokladů mělo k takovému pochybení dojít, pouze poukázal na nesprávné posouzení daňových dokladů pod čísly 9, 17, 18 a 22. Dle názoru soudu se daňové orgány dostatečně s těmito doklady vypořádaly, stejně jak poté učinil i zdejší soud výše v odůvodnění. Není úkolem soudu dohledávat za žalobce okolnosti na podporu jeho tvrzení, tím by byla porušena zásada dispoziční, která ovládá správní soudnictví. Stejná situace platí také u námitky žalobce, že žalovaný ve svém rozhodnutí často odkazuje na výzvy zaslané žalobci, avšak tyto výzvy často nijak nekonkretizuje. Takováto námitka je velmi obecná a nelze ji tedy konkrétně přezkoumat. Z daňového spisu lze zjistit, jaké výzvy byly žalobci odeslány a jak na ně bylo reagováno, nelze tedy daňovým orgánům klást za povinnost každou jednotlivou výzvu dopodrobna označit. Pokud má žalobce výtku k některé konkrétní výzvě, měl takovou výzvu přesně označit, aby ji soud mohl přezkoumat. Pokud by soud vyhledával důvody nezákonnosti napadeného rozhodnutí, dopustil by se porušení § 75 odst. 2 s.ř.s. a porušil by práva účastníků na spravedlivý proces. K této otázce se již vyjádřil Nejvyšší správní soud: *„Krajský soud nebyl oprávněn sám vyhledávat možné nezákonnosti napadeného správního rozhodnutí a v jejich mezích poté posuzovat zákonnost tohoto správního aktu. S ohledem na výše uvedené by popření principu obsaženého v ustanovení § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. bylo možno považovat spíše za libovůli, která je však v demokratickém právním státě vyloučena.“*(rozsudek NSS ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 216/2006 – 63). Za této situace nemohl soud uvedeným námitkám vyhovět.

Pro úplnost krajský soud uvádí, že v podání žalobce ze dne 2.5.2017 byly rovněž obsaženy námitky zjevně směřující proti vyměření daně z přidané hodnoty (doklady za 1., 2., 3.,4. čtvrtletí roku 2009, které byly vyloučeny z daňového přiznání k DPH). K tomu soud uvádí, že tyto nemohou být z povahy věci důvodné, neboť o dani z přidané hodnoty nebylo v žalovaném rozhodnutí rozhodováno.

Závěrem soud shrnuje, že po přezkoumání rozhodnutí v rámci žalobní argumentace neshledal soud žádné pochybení na straně daňových orgánů. Jak vyplývá z odůvodnění, žalobce ve všech zde řešených případech neunesl důkazní břemeno a nemohlo mu být v rámci žalobních námitek vyhověno. Tato situace byla způsobena především značnou pasivitou ze strany žalobce. Již při daňové kontrole byla značná část písemností doručena uplynutím lhůty pro vyzvednutí. Ke zprávě o daňové kontrole se žalobce i přes prodloužení lhůty nevyjádřil a k projednání daňové kontroly se ani po dohodě se správcem daně žalobce nedostavil. Žalobci nesvědčí ani fakt, že nebyl v mnoha případech schopen doložit nájemní smlouvy k prokázání svých tvrzení.

Krajský soud proto veškeré uplatněné žalobní námitky vyhodnotil jako nedůvodné, ztotožnil se s rozhodnutím žalovaného, na které v podrobnostech odkazuje, a žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

N á k l a d y ř í z e n í :

O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle zásady úspěchu ve věci zakotvené v § 60 odst. 1 s.ř.s., přičemž neúspěšný žalobce právo na náhradu nákladů řízení neměl a úspěšný žalovaný se tohoto práva výslovně vzdal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Pardubice 20. prosince 2017

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení: