



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Jana Dvořáka a soudců Petry Venclové a Aleše Korejtky ve věci **žalobce UROLOGICKÁ AMBULANCE MUDr. Miroslav Janík, s. r. o.**, se sídlem T. G. Masaryka 805, 570 01 Litomyšl, IČO: 285 131 00, **zastoupeného Jiřím Klavíkem**, advokátem se sídlem Havlíčkova 99, 537 01 Chrudim, proti **žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 12. 2014, č. j. 33515/14/5200-11431-706871,

**t a k t o :**

- I. **Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 12.12.2014, č. j. 33515/14/5200-11431-706871, se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení**

**O d ů v o d n ě n í :**

**I.**

**Žalované rozhodnutí a žaloba**

Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství (dále též „žalovaný“) ze dne 12.12.2014, č. j. 33515/14/5200-11431-706871, bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj, Územního pracoviště ve Svitavách (dále též „finanční úřad“), ze dne 20. 3. 2014, č. j. 349252/14/2805-24803-604481, jímž finanční

úřad v souladu s § 113 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „**daňový řád**“), částečně vyhověl odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 21. 10. 2013, č. j. 1315123/13/2805-24803-604481, a to tak, že změnil částku doměřené daně za uvedené zdaňovací období z částky 64 800 Kč na částku 32 400 Kč.

**Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce včasnou žalobu**, v níž předně jako nesprávný označil závěr žalovaného, dle kterého žalobce porušil § 23 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v rozhodném znění (dále též „zákon o daních z příjmů“), tím, že do nákladů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů vy smyslu § 24 zákona o daních z příjmů zahrnul ve zdaňovacím období roku 2009 též náklady na podporu informačního systému PC-DOKTOR ve výši 1 844,50 Kč, které se týkaly zdaňovacího období roku 2010 (tato poměrná část nákladů nicméně byla správcem daně zohledněna jako položka snižující výsledek hospodaření žalobce ve zdaňovacím období roku 2010). Žalobce sice připustil, že si vnitřním předpisem stanovil pravidla pro časové rozlišování nákladů tak, že *„náklady a výnosy se účtují zásadně do období, s nímž časově a věcně souvisejí, náklady a výdaje, výnosy a příjmy, které se týkají budoucích období, je nutné časově rozlišit“*, nicméně *„odměnu za poskytnutí licence“* lze v daném případě považovat za nevýznamný a pravidelně se opakující výdaj, který spadl do dvou po sobě následujících účetních období, přičemž dle pokynu D-300 časové rozlišování takových výdajů není třeba. Navíc slovo „*zásadně*“ užívané ve vnitropodnikové normě je třeba vykládat jako „*zpravidla*“, nikoli jako „*vždy*“. Žalobce je proto přesvědčen, že postupoval správně, když si celou částku ve výši 5 533,50 Kč (= úplata za užívání informačního systému od května 2009 do dubna 2010) uplatnil jako výdaj ve zdaňovacím období roku 2009 (**námítka 1**).

Žalobce dále namítl, že z jeho daňových nákladů byla žalovaným neoprávněně vyloučena částka 600 Kč, kterou žalobce uhradil České poště, s. p., za dosílání korespondence do místa bydliště svých společníků (M.J., Š.J.), a to z *„důvodu diskrétnosti a spolehlivosti doručování poštovních zásilek“*. Dle žalobce uvedená částka představovala náklad na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů žalobce ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů (**námítka 2**).

Konečně žalobce brojil i proti postupu žalovaného, který nevyhověl jeho požadavku na zohlednění částky ve výši 424 378,79 Kč jakožto položky snižující základ daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009. Dle žalobce se jednalo o přeplatek Všeobecné zdravotní pojišťovny České republiky (dále též „VZP“) oproti ujednaným zálohám (fakturaci), které tato zdravotní pojišťovna žalobci hradila za jím poskytovanou zdravotní péči v prvním a ve druhém pololetí roku 2009. Dle žalobce se proto jednalo o položku snižující základ daně za zdaňovací období roku 2009 ve smyslu § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Žalobce (vzdor tomu, že vyúčtování za první pololetí roku 2009 bylo VZP vystaveno až dne 20. 1. 2010, za druhé pololetí roku 2009 pak až dne 26. 5. 2010) nesouhlasil s názorem žalovaného, že měl k zaúčtování této platby ve zdaňovacím období 2009 použít dohadnou položku a následně si tuto platbu uplatnit jako položku snižující základ daně až ve zdaňovacím období roku 2010, neboť *„žalobce v době podání daňového přiznání (za období 2009) znal výši svého dluhu vůči Všeobecné zdravotní pojišťovně České republiky, a to za obě pololetí roku 2009“*, taktéž *„v době účetní závěrky mu bylo známo, že bude mít povinnost vrátit konkrétní částku Všeobecné zdravotní pojišťovně. Snižování výnosů o částku 424.378,79 Kč žalobce do svého účetnictví nezaúčtoval prostřednictvím dohadné položky ani*

*jiným způsobem.*“ Základ daně z příjmů právnických osob tak byl žalobci dle jeho přesvědčení v příslušném zdaňovacím období nesprávně zvýšen o částku 424 378,79 Kč.

Ze všech výše uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

## II.

### Vyjádření žalovaného

**Žalovaný ve vyjádření k žalobě** (které není třeba rekapitulovat, neboť jeho obsah účastníci znají, nadto v řízení byl žalovaný úspěšný, přičemž v odůvodnění rozsudku je třeba vypořádat námitky toho účastníka, kterému soud za pravdu nedal) vyhodnotil námitky žalobce (jež se shodují s námitkami uplatněnými již v odvolacím řízení) jako liché a odkázal na odůvodnění žalovaného rozhodnutí, které je dle jeho názoru věcně správné a zákonné. Navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

## III.

### Posouzení věci krajským soudem

Předně krajský soud připomíná, že podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), soud přezkoumává (přičemž vychází ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu /§ 75 odst. 1 s. ř. s./) napadené výroky žalovaného rozhodnutí v mezích žalobních bodů (dispoziční zásada), z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné (§ 71 odst. 1 písm. d/ s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud setrvale judikuje, že ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ukládá žalobci povinnost uvést v žalobě konkrétní skutková tvrzení a nepostačí proto, vytýká-li žaloba obecně, že zákon byl porušen a obecně odkazuje k zákonným ustanovením, nebo vytýká-li vadnost řízení, aniž by zároveň poukazovala na konkrétní skutečnosti, z nichž je takové tvrzení dovozováno. Žalobce je povinen v žalobě vylíčit, jakých nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti. Právní náhled na věc se přitom nemůže spokojit pouze s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 - 57, publikovaný pod č. 835/2006 Sb. NSS, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2005, č. j. 8 Azs 52/2005 - 56, a ze dne 22. 4. 2004, č. j. 6 Azs 22/2004 - 42, oba dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Konkretizace faktů dostatečně substancovanými žalobními body je důležitá nejen z hlediska soudu, tj. pro stanovení programu sporu a vytyčení mezí, v nichž se soud může v souladu s dispoziční zásadou pohybovat, ale má význam i pro žalovaného. Stěžejní procesní zásadou je rovnost účastníků před soudem vyjadřovaná někdy jako rovnost zbraní. Každá procesní strana by měla mít přiměřenou možnost uplatnit své argumenty za podmínek, které ji citelně neznevýhodňují v porovnání s protistranou. Provedením této zásady je potom též požadavek náležité

substanciace přednesů stran: jediné tím, že strana svůj přednes dostatečně konkretizuje, umožní druhé straně k tomuto přednesu učinit vyjádření. Pokud je tvrzení jedné procesní strany jen povšechné a nekonkrétní, neví druhá strana, k čemu se má vlastně vyjádřit; tím se přirozeně snižuje i její možnost náležité procesní obrany (viz tamtéž). Z tohoto důvodu obsah a kvalita žaloby v podstatě předurčuje obsah a kvalitu rozhodnutí soudu (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004 – 54, z poslední doby např. rozsudek téhož soudu ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 35/2012 – 42, oba dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Není totiž úkolem soudů ve správním soudnictví, aby nahrazovaly činnost žalobce při formulaci žalobních námitek a samy je dotvářely. Tímto postupem by byla ostatně popřena rovnost stran v řízení před soudem a žalovanému správnímu orgánu by byla odňata možnost efektivně hájit své rozhodnutí. Jestliže tedy žalobce v žalobě vytkne napadenému správnímu rozhodnutí vady jen v obecné rovině, aniž by poukázal na zcela konkrétní skutečnosti, v nichž spatřuje pochybení, či uplatní námitku stručnou, je zcela dostatečné, pokud se k takto obecným námitkám vyjádří krajský soud jen v obecné rovině a postačí též zpravidla jen stručně pojaté odůvodnění soudu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2013, č. j. 2 Afs 77/2012 – 21, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)).

Dále krajský soud připomíná, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek odpovědi na každou námitku, resp. argument (srov. kupř. nálezy Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 201/04, I. ÚS 729/2000, I. ÚS 116/05 a IV. ÚS 787/06, III. ÚS 961/09). Rozsah reakce 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 Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9Afs 70/2008 – 13, dostupný na [www.nssoud.cz/](http://www.nssoud.cz/)), 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 Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011 – 72, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz) atd.) - tzn., že **na námitky lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí orgán veřejné moci prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který přesvědčivě zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí (tento právní názor akceptoval i Nejvyšší správní soud – viz např. bod 15 odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 22.10.2014, č. j. 6 Ads 237/2014 – 9, bod 37 odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 25.2.2015, č. j. 6 As 153/2014 – 108, bod 12 odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 4.3.2015, č. j. 8 Afs 71/2012 – 161, či odůvodnění rozsudku téhož soudu ze dne 16.4.2015, č. j. 7 As 169/2014 – 55). 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. nálezy ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, bod 68, a desítky dalších rozhodnutí Ústavního soudu dostupná na <http://nalus.usoud.cz/Search/Search.aspx>; srov. obdobně též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2013, č. j. 8 Afs 41/2012 – 50, odstavec 21, nebo ze dne 6. 6. 2013, č. j. 1 Afs 44/2013 – 30, odstavec 41, popř. ze dne 3. 7. 2013, č. j. 1 As 17/2013 – 50, odstavec 17, popř. rozsudky ve věcech 1 Afs 81/2013, 1 Afs 82/2013, 1 As 72/2013, 9 Afs 22/2013, 9 Afs**

39/2013, 9 Afs 45/2013, 3 As 80/2013 a řada dalších). Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok rozhodnutí, tyto nevypovídá (srov. např. odstavec 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.

**Nelze též zapomínat, že není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, a proto bude soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění** (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, ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 – 47, a ze dne 30. 6. 2014, č. j. 8 Azs 71/2014 – 49, všechny dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). **Tuto praxi aproboval i Evropský soud pro lidská práva** ve věci Helle proti Finsku (ze dne 19. 12. 1997, č. 20772/92, odst. 59 - 60), **jakož i Ústavní soud** (srov. např. usnesení Ústavního soudu ze dne 27. 7. 2011, sp. zn. II. ÚS 752/10, a usnesení téhož soudu ze dne 6. 6. 2013, sp. zn. II. ÚS 2454/12, usnesení ze dne 4. 7. 2012, sp. zn. III. ÚS 1972/12, usnesení ze dne 14. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 2266/12, ze dne 15. 10. 2013, sp. zn. IV. ÚS 3391/12 atd.).

**V neposlední řadě je vhodné připomenout, že odmítnutí argumentace 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).

Nyní k jednotlivým žalobním bodům:

**Prvou žalobní námitkou** se žalovaný zevrubně zabýval, a to na straně 5 (počínaje třetím odstavcem shora) až 7 (konče pátým odstavcem shora), přičemž soud se s jeho hodnocením zcela ztotožňuje a plně na něj odkazuje. Lze pouze stručně uvést, že žalobce byl povinen výdaj za „poskytnutí licence k informačnímu systému PC-DOKTOR“ časově rozlišit již proto, že tato povinnost plyne z § 23 odst. 1 zákona o daních z příjmů (srov. též § 3 odst. 1 zák. č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, dále též „zákon o účetnictví“). Jak plyne z pokynu D – 300 (dnes již nahrazeného pokynem Generálního finančního ředitelství D – 6), jehož se žalobce kupodivu v žalobě (jakožto „závazného“) dovolával, postup užitý žalobcem (časové nerozlišování) nelze „v souladu se zásadami pro vedení účetnictví uplatnit v případech, které se řeší pomocí dohadných položek (např. platby za spotřebu elektrické energie, plynu, vody) nebo časovým rozlišením (např. přijaté a placené nájemné včetně finančního pronájmu s následnou koupí najaté věci, náklady na technický rozvoj, přípravu a záběh výroby).“ **Licenční smlouva však není (a nikdy nebyla) ničím jiným než nájemní smlouvou sui generis (jedná se totiž o pronájem nehmotného statku /historicky vychází licenční smlouva z nájemní smlouvy/).** Ostatně i v dnes platném a účinném občanském zákoníku (zák. č. 89/2012 Sb.) je licence a licenční smlouva upravena v

§ 2189 a násl., v dílu nazvaném „Přenechání věci k užití jinému“, a to jako smluvní typ, který se týká užívání nehmotných věcí (předmětů duševního vlastnictví). **Licenční odměna tak není ničím jiným než „nájemným“ za „pronájem“ nehmotného statku, a proto i v tomto případě je nutno (byť i nevýznamně a pravidelně se opakující) daňové výdaje (popř. příjmy) časově rozlišovat (resp. účtovat o nich s časovým rozlišením).** Pro futuro lze žalobci doporučit, aby v souladu s Českým účetním standardem pro podnikatele č. 19 (srov. bod 6.5) stanovil vnitřním předpisem postup při časovém rozlišení nákladů a výnosů, nikoliv pouze parafrázoval text zákona.

Z výše uvedeného plyne, že význam příslovce zásadně (užitého žalobcem v interní normativní instrukci) pro posouzení důvodnosti první žalobní námitky rozhodný není, nicméně pro úplnost lze odkázat na vyčerpávající rozbor na stránkách Ústavu pro jazyk český Akademie věd ČR - <http://nase-rec.ujc.cas.cz/archiv.php?art=4880>. Zde se (mimo jiné) dočteme: „*Základní význam příslovce zásadně je ‚podstatně, s možnými výjimkami‘. Je běžný ve spisovném jazyce. Ve vyjadřování hovorovém se však vyvinul ještě další význam, a to ‚důsledně, bez výjimky‘. Tento význam se pak ovšem přenáší i do oblasti jazyka vlastně spisovného, a tím se význam příslovce zásadně do značné míry rozkolísává. Odtud pramení rozpaky a nejistota, jak rozumět různým vyjádřením s příslovcem zásadně hlavně v projevech odborných. Nejvíce pociťují tuto nejednoznačnost právníci, a proto plně chápeme, že se při stylizaci textů legislativní povahy příslovci zásadně pokud možno vyhýbají. Na druhé straně je však nutno též říci, že obava z nejasnosti není někdy na místě, neboť význam příslovce — ať již ve vyjádření odborném, nebo mimo ně — je zřejmý v kontextu. V právnických formulacích, jak jsme viděli na příkladech, znamená příslovce zásadně — pokud právníci uznají za vhodné ho užít — vždy ‚v podstatě, s výjimkami‘, nikoli ‚důsledně‘. O tom, zda je užití tohoto výrazu v právníkové literatuře odborné či popularizační nutné, popřípadě účelné, anebo zda se stylizace obejde bez něho, rozhoduje povaha a poslání textu.*“

**I s druhou žalobní námitkou** se žalovaný zevrubně zabýval, a to na straně 7 (počínaje třetím odstavcem zdola) až 10 (konče prvním odstavcem shora), přičemž soud se s jeho hodnocením opět ztotožňuje a plně na něj odkazuje. Opět pouze stručně soud uvádí, že v daném případě žalobce jako výdaj uplatnil částku ve výši 600 Kč, a to na základě dokladu od České pošty, s. p., ze dne 23. 11. 2009, vystaveného za změnu sídla dodání (tzv. dosílku) v období od 26. 11. 2009 do 25. 5. 2010. V dokladu byly uvedeny jako osoby, kterým má být pošta dosílána, Š.J. a M.J. (tedy nikoli žalobce). Krajský proto souhlasí s žalovaným, že z dokladu samotného není patrné, že se platba České poště, s. p., za změnu místa dodání zásilek (tzv. dosílku) skutečně týkala poštovních zásilek žalobce, nikoliv zásilek určených fyzickým osobám Š.J. a M.J., přičemž žalobce žádné jiné důkazy na podporu svých tvrzení nepředložil (neoznačil). Na tomto místě je vhodné žalobci připomenout, že v daňovém řízení tíží daňový subjekt důkazní břemeno ohledně jeho tvrzení (§ 86 odst. 3 písm. c/, § 92 odst. 3 daňového řádu, srov. též např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), tzn. že daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky prokážou jeho tvrzení (srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 4. 2003, čj. 31 Ca 62/2002 - 25, publikovaný pod č. 94/2004 Sb. NSS). Žalobce též prokazuje skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván (srov. např. odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 4. 2014, č. j. 1 Afs 20/2014 - 40, dostupného na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Pokud daňový subjekt v daňovém řízení neprokáže výše uvedené skutečnosti, nelze dovozovat, že tyto skutečnosti naopak musí prokázat správce daně, a pokud tak neučiní,

dospět k závěru, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 32/2007 – 84, dostupný na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)). Jinými slovy: Nesplní-li daňový subjekt svou zákonnou povinnost v řízení před daňovým orgánem, nemůže být taková skutečnost přičítána k tíži tohoto orgánu. Daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (shodně i rozsudek NSS ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, publikovaný pod č. 1022/2007 Sb. NSS).

Nadto krajský soud dodává, že žalobce byl do obchodního rejstříku zapsán již dne 7.1.2009, nejméně od dubna 2009 vyvíjel ekonomickou činnost (jak sám uváděl), přičemž v místě sídla měl zřízenou i vlastní poštovní schránku. Soudu proto není zřejmé, proč by měly být v období 26. 11. 2009 až 25. 5. 2010 písemnosti určené žalobci za výše popsané situace dosílány na jinou adresu, zvláště bylo-li v době vzniku žalobce povinností právnické osoby, aby adresa, kterou uvádí jako své sídlo, byla shodná se sídlem skutečným (§ 19c odst. 2 zák. č. 40/1964 Sb.). Skutečným sídlem se pak obecně rozumí místo, kde je umístěna správa právnické osoby (kde je umístěno administrativní zázemí) a kde se s ní veřejnost může stýkat. **Žalobcova argumentace „diskrétností“ vzhledem k ústavně garantované ochraně listovního tajemství, k povinné mlčelivosti osob podílejících se na poskytování poštovních služeb a k institutu poštovního tajemství (srov. § 16 zák. č. 29/2000 Sb., o poštovních službách a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů) nemůže obstát. Pokud jde o „spolehlivost“ doručování, není soudu zřejmé, proč by mělo být doručování na adresu M.J. či Š.J. spolehlivější než na adresu žalobce zapsanou v obchodním rejstříku.**

**I se třetí žalobní námitkou se žalovaný zevrubně zabýval, a to na straně 10 (počínaje druhým odstavcem zdola) až 14 (konče předposledním odstavcem), přičemž soud se i v tomto případě s jeho hodnocením ztotožňuje a plně na něj odkazuje. Opět velmi stručně krajský soud uvádí, že žalobce v žalobě zaměňuje lhůtu pro podání daňového přiznání s účetním obdobím. Skutečnost, že se žalobce dozvěděl o výši svého dluhu vůči VZP ještě před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání, je pro zodpovězení otázky, kdy měl o tomto dluhu účtovat a kdy si jej mohl uplatnit jako položku snižující základ daně, irelevantní. Dle § 19 odst. 1 zákona o účetnictví jsou účetní jednotky povinny sestavovat účetní závěrku k poslednímu dni účetního období. V případě žalobce se v roce 2009 poslední den účetního období shodoval s posledním dnem zdaňovacího období, připadal tedy na 31.12.2009. Žalobce v žalobě uvedl, že vyúčtování za první pololetí roku 2009 bylo vystaveno VZP dne 20. 1. 2010, za druhé pololetí roku 2009 pak až dne 26. 5. 2010, přičemž dluh uznal dne 3. 2. 2010, resp. 16. 6. 2010. **Není tedy pravdou, že „v době účetní závěrky mu bylo známo, že bude mít povinnost vrátit konkrétní částku Všeobecné zdravotní pojišťovně“, jak tvrdil v žalobě.** K vyúčtování žalobcem poskytované zdravotní péče za první a druhé pololetí roku 2009 došlo ze strany VZP až ve zdaňovacím období 2010 a teprve ve zdaňovacím období roku 2010 vznikl VZP vůči žalobci nárok na vrácení přeplatku na úhradách za žalobcem poskytnutou zdravotní péči (dohody o uznání dluhů a jejich splátkách byly uzavřeny dne 3. 2. 2010 a 16. 6. 2010). Žalobce tedy nemohl uplatnit částku 424.378,79 Kč jako položku snižující základ daně za zdaňovací období roku 2009, jelikož k vyúčtování poskytnuté péče za 1. a 2. pololetí roku 2009 došlo až ve zdaňovacím období roku 2010 a až v tomto roce vznikl nezpochybnitelný právní nárok VZP, a to na základě předmětného vyúčtování poskytnuté zdravotní péče hrazené z veřejného zdravotního**

pojištění. Jako správné hodnotí soud i závěry žalovaného týkající se dohadných položek a zcela na ně odkazuje (viz stranu 13 - 4, 5 a 6 odstavec shora).

#### IV.

##### **Závěr a náklady řízení**

Lze tedy uzavřít, že ani jedna ze základních žalobních námitek nebyla důvodná, a proto krajský soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I).

Žalobce nebyl v řízení úspěšný, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario), úspěšný žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení vzdal, krajský soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení. Ostatně Nejvyšší správní soud (rozšířený senát) dospěl k závěru, že žalované správní orgány mají právo na náhradu jen těch účelně vynaložených nákladů, které přesahují jejich běžnou úřední činnost, přičemž náklady vynaložené v řízení před správním soudem lze dle Nejvyššího správního soudu považovat za součást běžné úřední činnosti. Běžnou úřední činnost by mohly přesahovat např. náklady správního orgánu vynaložené na obranu proti žalobám zjevně šikanózním (srov. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31.3.2015, č. j. 7 Afs 11/2014 – 47; za pozornost ovšem stojí i odlišné stanovisko ke zmiňovanému usnesení rozšířeného senátu).

#### **P o u ě n í :**

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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 nejbližší 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](http://www.nssoud.cz).

V Pardubicích dne 14. července 2015

**Jan Dvořák v. r.**  
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:  
Vladimíra Píchová