



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Moniky Javorové v právní věci žalobce **P. Š.**, v řízení zastoupeného Mgr. Tomášem Fochlerem, advokátem se sídlem Velká Polom, Budovatelů 287, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 10.12.2012 č.j. 7850/12-1102-807013, ve věci daně z příjmů,

**t a k t o :**

**I. Žaloba se zamítá.**

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

**III. Česká republika nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

**A.**

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora označeného rozhodnutí, jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Opavě ze dne 11.7.2012 č.j. 248574/12/384912805760, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 2009 ve výši 588.285,- Kč a daňové penále ve výši 117.657,- Kč.

**B.**

Žalobce namítá, že skutkový stav nebyl v daňovém řízení řádně zjištěn v rozporu s § 92 odst. 2 zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen „daňový řád“), a to:

- jednak co do žalobcem skutečně obdržené ceny za prodej spoluvlastnického podílu k nebytové jednotce,
- jednak co do skutečnosti, že kupující uhradil za žalobce a další původní spoluvlastníky předmětné nebytové jednotky částku 6.000.000,- Kč za provedené stavební práce na předmětné nebytové jednotce.

Daňové orgány vycházely z příjmu žalobce za prodej spoluvlastnického podílu k nebytové jednotce ve výši 10.000.000,- Kč – odvolací orgán však provedl jen konstatování tohoto svého závěru, aniž by provedl všechny odpovídající důkazy k jeho prokázání. Navíc z vyjádření L. R., která žalobce zastupovala v daňovém řízení (protokol ze dne 24.6.2011), vyplývá, že příjem žalobce sestává z částek 4.722.380,76 Kč a 1.777.619,24 Kč. Pokud byly na žalobcův účet připsány další částky od kupujícího (2x 3.500.000,- Kč, z čehož má žalobcův příjem představovat ½), jedná se o omylem zaslané prostředky, které následně žalobce v hotovosti z účtu vybral a hotovostně je vrátil kupujícímu. To lze prokázat:

- pokladními doklady o výběrech peněz z účtu žalobce,
- pokladními doklady o vkladech peněz na účet kupujícího, a
- výpisem z účtu kupujícího.

Co se týče stavebních prací do předmětné nebytové jednotky, které daňové orgány zpochybnily, navrhuje žalobce doplnit dokazování:

- výsledkem svědka Ing. A. B.,
- soupisem přijatých faktur od ROBOT OPAVA spol. s r.o. a od CASINO VESMÍR a.s.
- výsledkem L. R. jako svědkyně,
- vyjádřením žalobce ze dne 20.7.2011 k protokolu ze dne 24.6.2011,
- protokolem ze dne 24.6.2011,
- dohodou ze dne 5.5.2008 uzavřenou na straně jedné žalobcem a ostatními spoluvlastníky, na straně druhé společností CASINO VESMÍR a.s.,
- dohodou o budoucí smlouvě kupní ze dne 17.3.2009,
- dohodou o vypořádání kupní ceny uzavřenou na straně jedné žalobcem a ostatními spoluvlastníky, na straně druhé kupujícím,
- dohodou o vypořádání vzájemných pohledávek ze dne 4.1.2010 uzavřenou na straně jedné žalobcem a ostatními spoluvlastníky, na straně druhé společností CASINO VESMÍR a.s.

**C.**

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. Uvádí, že daňové orgány prověřovaly příjem z prodeje nemovitostí, kdy žalobce v daňovém přiznání deklaroval příjem 6.500.000,- Kč a výdaje 6.491.000,- Kč. Odkazuje především na zprávu o daňové kontrole a dále na obsah napadeného rozhodnutí. Zdůrazňuje, že žalobce ani v podaném odvolání neoznačil důkazní prostředky k prokázání svých tvrzení. Označuje-li je v žalobě, není žalovanému jasné, proč je neuplatnil v řízení před daňovými orgány, přestože byl k tomu vyzván. Sám žalobce přitom ve vyjádření doručeném správci daně 19.10.2011 uvedl k pochybnostem o vrácení částky

7.000.000,- Kč kupujícímu, že „veškeré mé závazky z těchto chybných plateb jsou vypořádány, není třeba více prokazovat, neboť toto nemá vliv na základ daně, jednalo se o platbu mezi soukromými osobami a jejich sporožirovými, nikoli podnikatelskými účty“. Navrhuje-li žalobce výslech Ing. A. B., tento byl v daňovém řízení zmocněncem žalobce, navíc se k věci již vyjádřil do protokolu ze dne 18.1.2012. I navržená svědkyně R. vystupovala v daňovém řízení jako žalobcův zmocněnec. Co do soupisu přijatých faktur od společností ROBOT OPAVA a CASINO VESMÍR žalovaný uvádí, že souhrn zjištěných skutečností o stavebních pracech byl zachycen na str. 4 – 9 Zprávy o daňové kontrole, navíc na straně tvrzeného dodavatele CASINO VESMÍR nebyly zjištěny žádné skutečnosti o realizaci nebo účtování těchto stavebních prací. Ostatní žalobou navrhané důkazy jsou součástí správního spisu.

#### D.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

#### E.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že žalobce podal 30.6.2010 daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009, kde v řádcích 207-209 deklaroval jako příjem prodej nemovitosti částkou 6.500.000,- Kč, s vynaloženým výdajem 6.491.000,- Kč, dílčí základ daně 9.000,- Kč.

Dne 16.5.2011 byla u žalobce zahájena ve vztahu k předmětnému zdaňovacímu období a dani daňová kontrola, kdy žalobce zastupovala L. R.

Dne 6.6.2011 byla k deklarovaným příjmům předložena kupní smlouva, podle které prodali žalobce (1/2) a manželé P. (1/2) předmětnou nemovitost za 20.000.000,- Kč. Bylo dohodnuto, že 7.000.000,- Kč zaplatí kupující do 30.4.2009 na žalobcův účet; ze zbývajících 13.000.000,- Kč zaplatí závazky prodávajících z úvěrů dle úvěrových smluv ze dne 8.6.2007 a zbytek doplatí na žalobcův účet do 30.4.2009.

Kupující zaplatil na žalobcův účet

|                                                                                  |                 |            |                  |
|----------------------------------------------------------------------------------|-----------------|------------|------------------|
| 29.4.2009                                                                        | 3.500.000,00 Kč | z toho 1/2 | 1.750.000,00 Kč  |
| 29.4.2009                                                                        | 3.500.000,00 Kč | z toho 1/2 | 1.750.000,00 Kč  |
| 30.4.2009                                                                        | 3.555.238,48 Kč | z toho 1/2 | 1.777.619,24 Kč  |
| a dále mimořádnou splátku, kterou byl doplacen žalobcův úvěr u České spořitelny: |                 |            |                  |
| 30.4.2009                                                                        | .....           |            | 4.722.380,76 Kč  |
| Celkem                                                                           | .....           |            | 10.000.000,00 Kč |

K tomu však zmocněnkyně žalobce do protokolu ze dne 24.6.2011 uvedla, že částky došlé na jeho účet 29.4.2009 (2x 3.500.000,- Kč) byly mylnými platbami, protože v hotovosti vybral ze svého účtu 3.400.000,- Kč a 3.100.000,- Kč, k nimž přidal 500.000,- Kč, které měl na hotovosti a hotově vrátil 7.000.000,- Kč kupujícímu.

Dále se zmocněnkyně žalobce vyjádřila písemně podáním došlým správci daně 21.7.2011, kde uvedla, že žalobce a manž. P. koupili předmětnou nemovitost od CASINO VESMÍR a.s. v době, kdy byla zahájena rozsáhlá rekonstrukce. Bylo

dohodnuto, že noví vlastníci musejí zabezpečit financování stavby, kterou dokončovala CASINO VESMÍR a.s. a o tom byla uzavřena dohoda z 5.5.2008. Vzhledem k tomu, že žalobce a manž. P. toto nedokázali zajistit, prodali předmětnou nemovitost, kdy kupující se zavázal stavbu financovat a tento závazek splnil. Přistoupil tak k závazku ve výši 6.000.000,- Kč a tuto uhradil, k čemuž se odkazuje na dohodu o budoucí kupní smlouvě ze dne 17.3.2009 a dohodu o vypořádání vzájemných pohledávek ze dne 4.1.2010. Zbývá 1.000.000,- Kč, z něhož na žalobce připadá 500.000,- Kč. Tuto částku kupující žalobci dosud nezaplatil, když žalobce nezaplatil daň z převodu nemovitostí, za kterou kupující ručí.

Žalobce předložil dohodu o budoucí smlouvě kupní ze dne 17.3.2009, kde jsou splatnost kupní ceny a platební místa stanovena jinak než v následné kupní smlouvě:

6.000.000,- Kč      *zaplatil kupující před podpisem kupní smlouvy – k této platbě mělo dojít do 30.6.2009*

14.000.000,- Kč      *kupující splatí závazky prodávajících z úvěrových smluv u České spořitelny a zbytek zaplatí na účet žalobce*

s tím, že uzavřením této dohody přistupuje kupující k závazku prodávajících vůči CASINO VESMÍR a.s. ve výši 6.000.000,- Kč na úhradu nákladů na realizaci stavebních prací. Těchto 6.000.000,- Kč bude započteno na 1. splátku kupní ceny.

Dále byla předložena dohoda o vypořádání kupní ceny ze dne 31.7.2009, kde je uvedeno, že kupující dosud zaplatil 19.000.000,- Kč:

13.000.000,- Kč      *bezhotovostním převodem z hypotečního úvěru*

6.000.000,- Kč      *přistoupením k závazku prodávajících vůči CASINO VESMÍR a.s.*

Dále bylo dohodnuto, že 500.000,- Kč žalobci a 500.000,- Kč manž. P. kupující zaplatí po zaplacení daně z převodu nemovitostí.

Dále byla předložena dohoda uzavřená 5.5.2008 mezi CASINO VESMÍR a.s., žalobcem a manž. P., v níž se dohodli, že probíhající stavební práce dokončí CASINO VESMÍR a.s., která po dokončení stavebních prací vyúčtuje (vyfakturuje) žalobci a manž. P. skutečně vynaložené náklady, za které práce sama zajistila s tím, že celkové náklady na tyto stavební práce nepřekročí 6.000.000,- Kč.

Dále byla předložena dohoda o vypořádání vzájemných pohledávek uzavřená 4.1.2010 mezi CASINO VESMÍR a.s. (jednatel Ing. A.B.), žalobcem a manž. P., kde je deklarováno, že náklady na stavební práce ve výši 6.000.000,- Kč zaplatil za žalobce a manž. P. kupující P. B.

Správce daně reagoval e-mailovou zprávou zmocněnkyni žalobce, že je třeba doložit vyúčtování stavebních prací. Zmocněnkyně žalobce na to 19.9.2011 do protokolu uvedla, že jí žalobce ani po několika urgencích nic nedal a předložila žalobcův návrh na povolení oddlužení.

Následuje výzva správce daně ze dne 21.9.2011 (zmocněnkyně žalobce převzala 23.9.2011), v níž správce daně konstatuje:

- že žalobce nijak nedoložil vrácení 7.000.000,- Kč kupujícímu P. B., proto jej vyzývá k doložení důkazních prostředků o vrácení této částky,
- že žalobce nepředložil vyúčtování stavebních prací a upozorňuje žalobce na to, že pokud výdaj na stavební práce ve výši 6.000.000,- Kč neprokáže, nebude správce daně moci k této skutečnosti přihlídnout.

K této výzvě se vyjádřil žalobce podáním doručeným správci daně 19.10.2011: „*k pochybnostem SD, že snad DS nevrátil panu P. B. uvádím, že veškeré mé závazky z těchto chybných plateb jsou vypořádány, a není třeba více prokazovat, neboť toto nemá vliv na základ daně, jednalo se o platbu mezi soukromými osobami a jejich sporožirovými, nikoli podnikatelskými účty. Z doložených dokladů, zejména dohody o vypořádání kupní ceny ze dne 31.7.2009 za prodej nebytových prostor, uzavřené mezi DS a kupujícím, mám dále za dostatečně prokázané, a jasně toto plyne i z DOHODY o vypořádání vzájemných pohledávek uzavřené dne 4. ledna 2010 v Opavě mezi DS a CASINEM VESMÍR a.s., a to konkrétně v čl. IV., kde se potvrzuje, že náklady na stavební práce ve výši 6.000.000,-- Kč jsou uhrazeny panem P. B. na základě přistoupení k závazku, což dle mého názoru zcela dostatečně prokazuje, že pan P. B. plnil za jiné, a to konkrétně za prodávající závazek, vzniklý v souvislosti s technickým zhodnocením nebytových prostor. Je zcela zřejmá skutečnost se stejným dopadem na základ daně, pokud by pan P. B. doplatil hotovostně, či bezhotovostní částku 6.000.000,-- Kč, a DS pak tyto přijaté peníze uhradil CASINU VESMÍR a.s. Považuji za podstatné, že závazek je v plné výši uhrazen, a nezůstaly žádné závazky z titulu realizace rozsáhlé stavební investice. Tato skutečnost je patrna i z hodnoty nebytových prostor, a z rozdílu cen zjištěných znaleckými posudky stejného znalce z roku 2005 a 2010, když tyto jsou SD k dispozici.“*

Správce daně reagoval výzvou ze dne 2.11.2011, doručenou žalobci 3.11.2011, v němž žalobce po konstatování obsahu dohody z 5.5.2008 vyzývá k předložení veškerých daňových dokladů prokazujících skutečně vynaložené náklady dle dohody z 5.5.2008, a to ve lhůtě 8 dnů od doručení této výzvy.

K tomu se dne 18.1.2012 vyjadřuje v daňovém řízení s CASINO VESMÍR a.s. Ing. A. B. tak, že žalobce a manž. P. se zavázali společnosti CASINO VESMÍR a.s. zaplatit 6.000.000,- Kč a tuto zaplatili prostřednictvím P. B. Co se týká konkrétních dokladů, tyto převyšují částku 6 mil. Kč a je možno vyjít z karty majetku a dokladů. Správci daně byla přitom předložena karta dlouhodobého majetku CASINO VESMÍR a.s., kde jsou uvedeny částky k 1.1.2008 5.800.000,- Kč a k 19.12.2008 3.171.438,- Kč jako technické zhodnocení. V protokole podepsaném na každé straně Ing. A. B. pak následuje text: „*Já jako osoba Ing. B. nebudu dále prokazovat toto technické zhodnocení konkrétními doklady, byla to naše dohoda společnosti (CASINO VESMÍR a.s. – pozn. soudu) s novými vlastníky. I kdyby skutečné náklady na technické zhodnocení byly vyšší nebo nižší, tak je pro mě podstatné, že 6 mil. Kč bylo uhrazeno. Z karty majetku je nesporné, že náklady na technické zhodnocení byly vyšší než 6 mil. Kč.*“

Z daňového spisu CASINO VESMÍR a.s. bylo zjištěno, že tato společnost i po převodu nemovitosti na žalobce a manž. P. deklarovala na tomto majetku sama technické zhodnocení 3.171.438,- Kč, o prodeji nemovitosti neúčtovala. Do této hodnoty technického zhodnocení byly navíc zahrnuty náklady týkající se jiné nemovitosti (P. 32), neúčtovala ani o vyúčtování stavebních prací žalobci a manž. P. K technickému zhodnocení k 1.1.2008 5.800.000,- Kč a k 19.12.2008 3.171.438,- Kč nepředložila žádné důkazy a nepodala žádné vyjádření (zjištěno 16.3.2012).

Nato již správce daně vypracoval úřední záznam o výsledku kontrolního zjištění, kde uzavřel, že kupní cena za předmětné nemovitosti byla P. B. zaplacená platbou České spořitelně a všemi třemi platbami na účet žalobce provedenými ve dnech 29. – 30.4.2009. Náklady na tvrzené stavební práce pak nebyly nikdy

žalobcem prokázány a nebyly zjištěny ani daňovým řízením u CASINO VESMÍR a.s. S tímto výsledkem kontrolního zjištění byl seznámen Ing. A. B. (nyní v pozici zmocněnce žalobce) 25.4.2012 s tím, že žalobci byla stanovena lhůta 25 dnů k vyjádření. Vzhledem k tomu, že žádné vyjádření správci daně nedošlo, následovalo předvolání k projednání zprávy o daňové kontrole, na které se ke správci daně nikdo nevystavil, pročež výsledek kontrolního zjištění správce daně převzal do zprávy o daňové kontrole a 29.6.2012 žalobci oznámil ukončení daňové kontroly a zahájení doměřovacího řízení a doručil mu zprávu o daňové kontrole poštou. Dne 11.7.2012 pak vydal dodatečný platební výměr.

Ten žalobce napadl odvoláním, kde opakuje svá dosavadní tvrzení, nenavrhuje žádné důkazy a žádá zrušení dodatečného platebního výměru.

Žalobcovo odvolání pak bylo zamítnuto napadeným rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě. To v odůvodnění napadeného rozhodnutí zdůraznilo, že žalobce nikdy nedoložil žádné důkazní prostředky k tvrzení o vrácení 7.000.000,- Kč P. B. Akcentovalo dále, že Dohoda o vypořádání kupní ceny ze dne 31.7.2009 je v rozporu jak s kupní smlouvou, tak s prostředky přijatými na účet žalobce, které naopak odpovídají ujednání obsaženému v kupní smlouvě. Dále pak k dohodě z 5.5.2008 akcentovalo, že stavební práce měly být uhrazeny CASINU VESMÍR a.s. na základě faktury či vyúčtování, nic takového ovšem žalobce nepředložil. Zdůrazňuje, že podle § 10 zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, je třeba výdaj učinit prokazatelným, tj. doložit ho daňovým dokladem, jak se však nestalo.

#### F.

Opětovné dokazování vyjádřením žalobce ze dne 20.7.2011 k protokolu ze dne 24.6.2011, protokolem ze dne 24.6.2011, dohodou ze dne 5.5.2008 uzavřenou na straně jedné žalobcem a ostatními spoluvlastníky, na straně druhé společností CASINO VESMÍR a.s., dohodou o budoucí smlouvě kupní ze dne 17.3.2009, dohodou o vypořádání kupní ceny uzavřenou na straně jedné žalobcem a ostatními spoluvlastníky, na straně druhé kupujícím, a dohodou o vypořádání vzájemných pohledávek ze dne 4.1.2010 uzavřenou na straně jedné žalobcem a ostatními spoluvlastníky, na straně druhé společností CASINO VESMÍR a.s., soud neprováděl, když se jedná o listiny, které jsou součástí správního spisu.

#### G.

Soud dále zvažoval doplnění dokazování dalšími žalobcem navrženými důkazními prostředky:

- pokladními doklady o výběrech peněz z účtu žalobce,
- pokladními doklady o vkladech peněz na účet P. B.,
- výpisem z účtu P. B.,
- výslechem svědka Ing. A. B.,
- soupisem přijatých faktur od ROBOT OPAVA spol. s r.o. a CASINO VESMÍR a.s., a
- výslechem L. R. jako svědkyně.

Stávající systém soudního přezkumu správních rozhodnutí je založen na zásadě plné jurisdikce, což znamená, že krajský soud je povinen se vypořádat i s nově navrženými důkazními prostředky a posoudit jejich relevanci. Na straně jedné platí, že soud podle § 75 odst. 1 s.ř.s. přezkoumává napadené správní rozhodnutí podle skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování

správního orgánu. K objasnění tohoto skutkového a právního stavu je však na straně druhé podle § 77 odst. 2 s.ř.s. oprávněn zopakovat nebo i doplnit důkazy provedené správním orgánem. Jakýkoliv jiný výklad smysl plné jurisdikce ve správním soudnictví popírá. Nemožnost provést další dokazování kvůli respektování skutkového a právního stavu z doby rozhodování správního orgánu by totiž odporovala výslovnému znění ustanovení § 77 odst. 2 s.ř.s. a ve svých důsledcích by znamenala, že se soudy musejí omezit jen na přezkum zákonnosti napadených správních rozhodnutí a nejsou oprávněny posuzovat jejich správnost ve smyslu faktickém, protože nezbytným předpokladem tohoto postupu je právě doplnění dokazování. Tím by se však správní soudnictví dostalo na časové ose zpět před nabytí účinnosti soudního řádu správního do situace, kterou Ústavní soud prohlásil<sup>1)</sup> za protiústavní a odporující čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod<sup>2)</sup>. Znění § 75 odst. 1 s.ř.s. přitom nehovoří o zjištěném skutkovém a právním stavu, nýbrž pouze o stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Je proto nutno trvat na tom, že veškeré předložené důkazy se musejí vztahovat k časovému okamžiku, v němž rozhodoval správní orgán. Nicméně z toho neplyne, že tyto důkazy musí být poskytnuty nezbytně již ve správním řízení. Z ustanovení § 75 odst. 1 s.ř.s. tak lze dovodit jen časový okamžik, k němuž se následně zjišťují všechny relevantní skutkové a právní okolnosti, nikoliv však časový okamžik, kdy nejpozději lze toto dokazování provádět. V řízení před krajským soudem tak lze provádět dosud neprovedené důkazy, mají-li prokázat relevantní skutečnosti ke dni rozhodování správního orgánu. Rozhodnutí, které z navržených důkazů provede a které nikoliv, je pak podle § 52 odst. 1 s.ř.s. výlučně na úvaze soudu<sup>3)</sup>.

Nelze však ignorovat specifickou povahu daňového řízení. V něm daňový subjekt nese důkazní břemeno ohledně prokázání tvrzené výše svých daňových povinností a je tak povinen již v daňovém řízení navrhnout k prokázání svých tvrzení důkazy. Koncepce daňového řádu je přitom založena na součinnosti daňového subjektu, který musí být správcem daně vyzván, aby se vyjádřil k jeho pochybnostem, zejména mu musí být umožněno navrhnout příslušné důkazy. Důkazní prostředky může daňový subjekt uvést i v odvolání a dokonce i poté, tj. až do doby, kdy je o odvolání rozhodnuto. Závěry správce daně učiněné v daňovém řízení proto musejí nutně vycházet z toho, zda daňový subjekt své důkazní břemeno v průběhu daňového řízení unesl, či nikoliv. Pokud daňový subjekt tuto svoji povinnost nesplní, nemůže již rozhodnutí finančního orgánu z této skutečnosti vycházející následně zpochybňovat v řízení před soudem tím, že bude dodatečně navrhnout provedení důkazů, které již mohl uplatnit v daňovém řízení. Řízení před soudem totiž nemůže a ani nemá nahrazovat řízení před správním orgánem a daňový subjekt nemůže svoji liknavost v daňovém řízení zhojit až v řízení soudním. V opačném případě by totiž byla zpochybňována samotná koncepce správního soudnictví, která je založena na přezkumu správních rozhodnutí. Neprovedení důkazu soudem na základě úvahy učiněné podle § 52 odst. 1 s.ř.s. proto může být odůvodněno též tím, že jej mohl a měl navrhnout žalobce již

<sup>1)</sup> nálezem ze dne 27.6.2011 sp. zn. Pl. ÚS 16/99, [nalus.usoud.cz](http://nalus.usoud.cz), č. 276/2001 Sb.

<sup>2)</sup> Rada Evropy, Řím, 4.11.1950, č. 209/1992 Sb.

<sup>3)</sup> srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28.3.2007 č.j. 1 As 32/2006-99, č. 1275/2007 Sb. NSS a ze dne 22.5.2009 č.j. 2 Afs 35/2009-91, č. 1906/2009 Sb. NSS, vše [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)

v daňovém řízení, neboť tento důkaz měl sloužit zjevně k prokázání skutečností, o kterých byl daňový subjekt ze strany finančních orgánů dostatečně informován<sup>4)</sup>).

Z této logiky daňového řízení vyplývá závěr, podle něhož je třeba v každém případě nalézat rozumnou rovnováhu, zohledňující jednak zásadu plné jurisdikce rozhodování správního soudu na straně jedné, a zamezující zjevným obstrukcím ze strany daňového subjektu na straně druhé, který si existence důkazů v konkrétním případě mohl být dobře vědom, nicméně rozhodne se je uplatnit až v žalobním řízení z důvodu jakési procesní taktiky. Na provedení důkazů nově navržených v řízení před krajským soudem je proto třeba trvat tehdy, pokud soud přesvědčivě neodůvodní nadbytečnost jejich provedení a tyto důkazy nemohly být navrženy již v řízení odvolacím, a to kupř. proto, že odvolací rozhodnutí, resp. důvody, na nichž je založeno, bylo pro daňový subjekt objektivně překvapivé, anebo že toto řízení bylo zatíženo zásadními vadami, například nebylo umožněno důkazní návrhy podat, finanční orgán je odmítl přijmout apod.<sup>4)</sup>

Krajský soud po posouzení skutkového stavu dospěl k závěru, že není namístě dokazování o shora uvedené důkazy doplňovat. Žalobci nic nebránilo učinit tyto důkazní návrhy po celou dobu daňového řízení. K navržení důkazů k prokázání skutečností, které chce žalobce zjevně nyní navrhovanými důkazy osvětlit, byl navíc žalobce opakovaně vyzván e-maily správce daně z léta 2011 a zejména výzvami správce daně z 21.9.2011 a z 2.11.2011, jimiž žalobce výslovně vyzýval k označení důkazních prostředků. Reagoval-li na tyto výzvy žalobce tak, že žádné důkazy nenavrl, nelze tuto žalobcovu pasivitu přičítat k tíži daňových orgánů. O tom, k jakým závěrům daňové orgány pro neoznačení důkazů dospívají, byl pak žalobce před napadeným rozhodnutím jednoznačně vyrozuměn úředním záznamem o výsledku kontrolního zjištění a následně zprávou o daňové kontrole. Závěry žalovaného obsažené v napadeném rozhodnutí, založené na neprokázání žalobcem tvrzených skutečností, tak nemohly být pro žalobce nikterak překvapivé.

V tomto ohledu krajský soud uzavírá, že žalobce mohl nyní navrhované důkazy navrhnout již v řízení daňovém, přičemž k označení těchto důkazů byl správcem daně řádně vyzván. Proto není přípustné těmito důkazy doplňovat dokazování v přezkumném řízení před správním soudem.

## H.

Ve světle právě uvedeného je zjevné, že žalobní bod namítající, že skutkový stav nebyl v daňovém řízení řádně zjištěn, není důvodný.

Dle § 92 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.

Dle § 92 odst. 3 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.

---

<sup>4)</sup> srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22.5.2009, č.j. 2 Afs 35/2009-91, č. 1906/2009 Sb. NSS, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)



Dle § 92 odst. 5 daňového řádu správce daně prokazuje

- a) oznámení vlastních písemností,
- b) skutečnosti rozhodné pro užití právní domněnky nebo právní fikce,
- c) skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem,
- d) skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti,
- e) skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní.

Důkazní břemeno, které žalobce ve smyslu ust. § 92 odst. 3 daňového řádu stíhá, nelze přenášet s poukazem na § 92 odst. 2 či odst. 5 daňového řádu na správce daně. Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na uvedená ustanovení dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za žalobce; přitom v případě, že tak neučinil, dospět k závěru, že rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění<sup>5)</sup>.

V nyní posuzované věci žalobce, jehož tížilo důkazní břemeno podle § 92 odst. 3 daňového řádu, neprokázal, a to ani přes výzvy správce daně:

- že by 7.000.000,- Kč kdy vrátil P. B., ani
  - že by kdy došlo k vyúčtování (fakturaci) stavebních prací za 6.000.000,- Kč společností CASINO VESMÍR a.s. podle dohody ze dne 5.5.2008.
- Nemůže proto účinně vytýkat žalovanému, že tyto skutečnosti nebyly v daňovém řízení prokázány. Důkazní břemeno k prokázání těchto skutečností totiž daňové orgány netížilo.

Odkazuje-li se pak žalobce na vyjádření jeho zmocněnkyně Lenky Rohovské, je nutno ve shodě s daňovými orgány konstatovat, že se jedná o tvrzení, které nebylo podepřeno, a to ani přes výzvy správce daně, žádnými důkazy.

## I.

O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto dle § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšný žalovaný se náhrady nákladů řízení vzdal.

## J.

České republice vznikly v tomto řízení náklady spočívající v odměně advokáta a jeho hotových výdajích, kdy zástupce z řad advokátů byl žalobci jako osobě osvobozené od soudních poplatků v plném rozsahu ustanoven usnesením zdejšího soudu ze dne 25.4.2013 č.j. 22 Af 30/2013-27. Na procesně neúspěšného žalobce pak tyto náklady nelze podle § 60 odst. 4 s.ř.s. přenést.

---

<sup>5)</sup> srov. např. již rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12.4.2006 č.j. 5 Afs 40/2005-72, [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), v němž sice byla vyložena ust. § 31 odst. 2, 8 a 9 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů – tato ustanovení jsou však s ust. § 92 odst. 2, 3 a 5 daňového řádu obsahově totožná

**P o u ě n í :** Proti tomuto rozsudku **l z e** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

V Ostravě dne 15. července 2015

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu