



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudkyň JUDr. Moniky Javorové a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **M. B.**, v řízení zastoupeného JUDr. Taťánou Dokupilovou, advokátkou se sídlem Ostrava, Stodolní 26, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství** se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 21.12.2011 č.j. 6137/11-1101-803095, ve věci daně z příjmů,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žalobce je povinen zaplatit žalovanému na náhradě nákladů řízení částku 361,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora označeného rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (jehož působnost přešla na žalovaného – dále jen „žalovaný“), jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Novém Jičíně (dále jen „správce daně“) ze dne 27.5.2011 č.j. 113983/11/374911801313, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2008.

Žalobce namítá, že:

- 1) dům, v němž měl žalobce provozovnu a bydliště, zasáhla v červnu 2009 během několika minut přílivová vlna, která sahala až do výše 1,6 m. Žalobce zachraňoval nejprve svou rodinu. Došlo tak k úplnému zničení účetní evidence, protože nebylo možno provést náhradním způsobem objektivní a úplné zajištění této účetní evidence. Jakákoli rekonstrukce účetnictví by byla vždy jen jeho torzem, bez jakékoli vypovídací hodnoty. Daňové orgány neuvedly, jak tuto skutečnost zohlednily. Žalobce má za to, že za zohlednění této skutečnosti nelze považovat vyloučení výdajů daňového subjektu a ponechání příjmů;
- 2) správa daně je postup, jehož cílem je správné zjištění a stanovení daně [§ 1 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „d.ř.“)]. Z důvodu absence účetní evidence nemohla být daň stanovena v souladu s tímto ustanovením;
- 3) dne 15.2.2011 žalobce navrhl sjednání základu daně ve smyslu § 98 odst. 4 d.ř. Daňové orgány se s tímto návrhem řádně nevyrovnaly, když žalobci písemně nesdělily, proč tento návrh odmítají. Jedná se tak o opomenutý důkazní návrh (zde se žalobce dovolává rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10.9.2009 č.j. 7 Afs 105/2009-92, www.nssoud.cz);
- 4) kontrola byla provedena v rozporu s § 7b zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), jen ve vztahu k části podnikatelské činnosti žalobce spočívající v jeho realitní činnosti. Daňová evidence se však nevede jednotlivě podle jednotlivých činností, ale za všechny činnosti dohromady;
- 5) správce daně se odkazuje na výzvu č.j. 100568/10/374932/800171, takové číslo protokolu ale neexistuje;
- 6) pokud výzvou byl uplatněn požadavek na předložení evidence o příjmech a výdajích dle § 7 ZDP, toto ustanovení evidenci příjmů a výdajů neřeší;
- 7) podle daňových orgánů žalobce nepředložil žádné doklady, což není pravdou, neboť předložil výpisy z účtu náhradním způsobem;
- 8) tvrdí-li daňové orgány, že veškerá činnost na opravě domu je technickým zhodnocením, nelze objektivně posuzovat stav nemovitosti v prosinci 2010 se stavem z roku 2003, nelze tedy usuzovat přesně na to, co bylo provedeno právě v r. 2008 a v tomto období zapláceno. Lze dokázat, že nedošlo k celkové výměně elektrorozvodů, rozvaděčů elektro a dalších elektrospotřebičů. Rozvody vody a kanalizace byly provedeny v letech 2004-5, což lze dokázat z výrobních štítků na ohřivačích vody. Žalobce vždy prováděl jen nezbytnou opravu (výměnu) vadné elektroinstalace, potrubí a kanalizace. Kotel ústředního topení byl uhrazen v r. 2009, rozvody ústředního topení nebyly zapláceny dodnes. Uvádějí-li daňové

orgány, že jde o technické zhodnocení, neuvádějí konkrétně položkově, z čeho vycházejí – uvádějí jen příklady. Je v rozporu s dokazováním tvrdit, že veškeré výdaje na opravu nemovitosti jsou technickým zhodnocením, aniž by měly daňové orgány k dispozici evidenci příjmů a výdajů;

- 9) zpráva o kontrole neobsahuje veškeré náležitosti podle d.ř. - odkazy na veškeré protokoly a úřední záznamy, zejm. protokol o zahájení kontroly.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby. Opakuje důvody napadeného rozhodnutí, které je odůvodněno tak, že:

- 1) daňovým orgánům jsou známy veškeré skutečnosti týkající se povodní, které zasáhly žalobcův dům. Důvodem zahájení daňové kontroly byly opakované ztráty vykazované žalobcem v daňových přiznáních za zdaňovací období 2007-2009. Zničení dokladů při povodni však není důvodem pro nezahájení daňové kontroly. Sám žalobce dne 7.7.2009 správci daně oznámil, že pracuje na obnovení daňové evidence, tzn. byl si vědom svých povinností dle § 7b ZDP. Žalobce však ničeho neobnovil a daňovým orgánům nepředložil. Záplavy byly zohledněny tím, že byl zúžen předmět kontroly jen na vedlejší (realitní) činnost, kdy po žalobci nebylo požadováno prokázání účetních operací týkajících se jeho činnosti hlavní. Příjmy z vedlejší činnosti tvořily u žalobce 0,39% celkových příjmů, výdaje z této činnosti 11,89% celkových výdajů. Žalobci tak nebyly vyloučeny veškeré výdaje, ale jen ta část, která byla předmětem kontroly, a kterou žalobce nikterak neprokázal;
- 3) žalobci bylo písemně sděleno, že jeho návrh na sjednání daně je v rozporu s § 98 odst. 4 d.ř., když sjednat daň lze až poté, co daň nelze stanovit dokazováním ani pomůckami. Stanovení daně podle pomůcek žalobce nikdy nenavrhoval;
- 4) při vymezení rozsahu daňové kontroly bylo vycházeno z údajů v daňovém přiznání, kdy pro hlavní činnost (prodej plynu) žalobce uvedl příjmy 5.391.030,- Kč a výdaje 5.110.989,- Kč (tyto nebyly předmětem kontroly), zatímco pro činnost vedlejší (realitní činnost) uvedl příjmy 21.450,- Kč a výdaje 690.207,- Kč;
- 5) pokud bylo ve zprávě o kontrole do jednacího čísla vloženo navíc lomítko, nezpůsobuje to neplatnost zprávy o kontrole či výzvy. Ve výzvě samotné je jen odkaz na číslo jednacích protokolů o zahájení kontroly a to je uvedeno správně;
- 7) je pravdou, že žalobce předložil výpisy z účtu, ty se však předmětu kontroly netýkaly, když žalobce sám uvedl, že veškeré výdaje z realitní činnosti hradil hotově;
- 8) žalobce staví veškerou svou argumentaci na skutečnosti, že evidenci příjmů a výdajů nemá – to však má za následek, že neprokázal, že jeho výdaje z realitní činnosti jsou daňově uznatelné, jak je popsáno ve zprávě o daňové kontrole. Položkově nebylo co hodnotit, když evidenci příjmů a výdajů žalobce nepředložil. Správce daně proto nemohl ani posoudit, zda tvrzení žalobce byla správná a zda technické zhodnocení, byť jej uvádí jen příkladmo, bylo či nebylo zahrnuto do výdajů uplatněných v daňovém přiznání za r. 2008. Přitom již jen z porovnání původního a nového stavu (lokální topeniště X rozvody topen) je zjevné, že k nějakému technickému zhodnocení dojít muselo;
- 9) číslo jednacích protokolů o zahájení kontroly je na str. 1 v posledním řádku zprávy. Dále ve zprávě odkazy na protokoly a úřední záznamy obsaženy jsou. Žalobce přitom blíže nespecifikoval, který odkaz by měl scházet;

v celém rozhodnutí je zdůrazňována důkazní povinnost žalobce dle § 31 odst. 9 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v e znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), a závěr, že žalobce ani přes výzvy správce daně ničeho neprokázal, a to ani náhradním způsobem.

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.

Krajský soud vyjadřuje své pochopení pro svízelnou situaci žalobce po zničení jeho účetní evidence povodní [žalobní bod 1)]. Konstatuje však, že ani povodeň nezbavila žalobce povinnosti dané mu § 31 odst. 9 ZSDP – prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

Jakkoli se zpravidla takové skutečnosti dokazují účetnictvím (účetní evidencí), není nikterak vyloučeno prokázat tyto skutečnosti i jinak (jinými listinami, svědeckými výpověďmi dodavatelů (těch, komu bylo placeno), účetními doklady získanými od dodavatelů, apod. Žádný takový návrh žalobce v průběhu řízení nevznikl, proto takový důkaz nemohl být v řízení proveden.

Jakkoli je vskutku cílem správy daní správné zjištění a stanovení daně [žalobní bod 2)], nejedná se o pravidlo absolutní. Naopak, jako v každém jiném řízení (správním, trestním, občanskoprávním, atd.) se tohoto cíle (či maximálního přiblížení k němu) dosahuje dokazováním, pro které § 31 odst. 8 a 9 ZSDP stanoví jasná pravidla. Zůstane-li pak i po takto provedeném dokazování některá skutečnost neprokázána, platí (jako v každém jiném řízení), že skutečnosti, které nebyly v řízení prokázány, nemohou sloužit jako základ pro zjištěný skutkový stav (nepřihlíží se k nim).

Navrhl-li dále žalobce sjednání základu daně [žalobní bod 3)], tento jeho návrh není návrhem na provedení dokazování, tzn. není návrhem *důkazním*. Veškerá judikatura o opomenutých důkazních návrzích (včetně žalobcem odkazovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu) tak je vůči tomuto podání žalobce zcela nepoužitelná, neboť se týká zcela jiné problematiky (zpravidla opomenutí předložené listiny, nevyslechnutí navrženého svědka, nevypracování znaleckého posudku, apod.). Navíc správce daně žalobci na tento jeho návrh písemně odpověděl 8.4.2011, když v závěru úředního záznamu č.j. 68322/11/374932800171 výslovně uvedl, že daň lze sjednat až nelze-li ji stanovit ani dokazováním ani za použití pomůcek (přesně v souladu s dikcí § 98 odst. 4 d.ř.). Ani tento žalobní bod proto není důvodným.

Soud ani žalovaný nezpochybňují, že daňová evidence se vede jako celek [žalobní bod 4)], to však ničeho nemění na to, že rozsah daňové kontroly se stanoví při jejím zahájení (dříve dovozováno z § 16 odst. 2 ZSDP, dnes výslovně v § 85 odst. 3 d.ř.). Není povinností správce daně prověřovat všechny účetní případy z celé činnosti daňového subjektu za celé zdaňovací období, zejm. za situace, pokud má správce daně pochybnosti o správnosti daňového tvrzení jen vůči části z nich. Žalobce byl řádně vyzván v souladu s § 31 odst. 9 ZSDP k prokázání výdajů z realitní činnosti (tj. konkrétních obchodních případů) a neprokázal ničeho. To má

za následek, že k těmto skutečnostem (výdajům) přihlížet pro účely stanovení základu daně a daně nelze. Jedná se o logický důsledek neunesení důkazního břemene.

Číslo jednací výzvy [žalobní bod 5)] ze dne 17.12.2010 správně je 100568/10/374932800171. Jinou výzvu obdobného data či jednacího čísla žalobce v řízení nedostal. Pokud tedy písařskou chybou došlo k tomu, že číslo jednací této výzvy je ve zprávě o kontrole uvedeno jako 100568/10/374932/800171, tato chyba nemůže objektivně vyvolat žádnou pochybnost o tom, o jakou výzvu se jedná. Proto soud pokládá tento žalobní bod za ryze účelový a obstrukční, protože jej shledává nedůvodným.

Uvedenou výzvou byl uplatněn požadavek na předložení „*evidence o příjmech a výdajích dle § 7 z.č. 586/1992 Sb. ...*“. Jak je patrné i žalobci zřejmé, slova „*dle § 7 z.č. 586/1992 Sb.*“ se nevztahují ke slovu „*evidence*“ ale ke slovům „*příjmech a výdajích*“, kdy § 7 ZDP pojednává o příjmech a výdajích ze samostatné (tj. nikoli závislé) činnosti. Proto soud pokládá i žalobní bod 6) za ryze účelový a obstrukční, protože jej shledává nedůvodným.

Pokud žalobce předložil daňovým orgánům výpisy z účtu [žalobní bod 7)], o kterých sám tvrdí, že z nich nelze o výdajích na realitní činnost za r. 2008 zjistit ničeho, neboť tyto platby probíhaly hotovostně, je zcela správný závěr daňových orgánů, že k výdajům na realitní činnost za r. 2008 žalobce nepředložil ničeho. I tento žalobní bod je tedy nedůvodný.

Jinak než jak bylo učiněno žalovaným v napadeném rozhodnutí nelze reagovat ani na žalobní bod 9) – je totiž skutečností, že odkaz na protokol o zahájení daňové kontroly je obsahem posledních dvou řádků první strany zprávy o kontrole. Zpráva přitom obsahuje též odkazy na veškeré protokoly a úřední záznamy, jak jsou obsahem spisu, který byl správnímu soudu předložen. Za situace, kdy žalobce netvrdí existenci dalšího konkrétního protokolu či úředního záznamu, který by snad měl být zprávou o kontrole opomenut, nelze ani tento žalobní bod shledat důvodným.

Meritem věci je přitom žalobní bod 8) o posouzení provedených prací na nemovitosti jako oprava či jako technické zhodnocení. Tato problematika již byla opakovaně soudy rozhodujícími ve správním soudnictví řešena, kdy za zásadní lze označit rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12.2.2009 č.j. 5 Afs 44/2008-57, Sb. NSS 2561/2012, ze dne 27.4.2012 č.j. 8 Afs 4/2012-39, Sb. NSS 2653/2012, a ze dne 29.3.2013 č.j. 8 Afs 65/2012-41, vše dostupné na www.nssoud.cz. Podle závěrů vyslovených touto judikaturou vrcholného soudu správního soudnictví, kterou podepsaný soud plně respektuje, s ní se ztotožňuje a neshledal důvody pro odchýlení se od ní, je na daňovém subjektu, nikoli na správci daně, aby prokázal, jaká konkrétní práce byla opravou a v jakém účetním období byla provedena, příp. zaplacená. Žalobce nepopírá, že jeho důkazní návrhy byly k prokázání těchto skutečností zcela nezpůsobilé, argumentuje tím, že tyto skutečnosti měl prokázat správce daně. To však zcela odporuje dikci § 31 odst. 9 ZSDP, kterou soud považuje za potřebné na tomto místě znovu připomenout: „*Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.*“ Skutečnosti, které prokazuje správce daně, jsou výslovně uvedeny, v § 31 odst. 8 ZSDP: „*Správce daně prokazuje*

- a) doručení vlastních písemností daňovému subjektu,
- b) existenci skutečností rozhodných pro užití právní domněnky anebo právní fikce,
- c) existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem,
- d) existenci skutečností rozhodných pro uplatnění zákonných sankcí.“

Pod žádné z uvedených písmen nelze skutečnosti, jejichž neprokázání žalobce namítá, podřadit. Krajský soud uzavírá, že důkazní břemeno k prokázání těchto skutečností leželo na žalobci a žalobcova snaha o přesunutí tohoto důkazního břemene na správce daně nemá oporu v právu. Pro úplnost soud dodává, že byl-li žalobcem k této otázce navržen znalecký posudek, ani ten by nemohl objektivizovat, které práce mají být daňově přiřazeny právě k r. 2008 (nikoli např. 2007 či 2009). Ani poslední z žalobních bodů tedy nebyl shledán důvodným.

Navrhoval-li konečně žalobce k důkazu u dnešního jednání faktury za práce provedené v r. 2009, tento důkazní návrh byl zamítnut, když jím nemůže být objektivizováno, které konkrétní práce byly provedeny v r. 2008.

Proto byla žaloba podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnuta.

Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s.ř.s., když žalovaný byl v řízení úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří cestovné vlakem k soudu a zpět ve výši 295,- Kč a stravné v základní sazbě 66,- Kč. Soud proto uložil žalobci zaplatit žalovanému na náhradě nákladů řízení součet těchto částek. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a o.s.ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159, § 160 odst. 1 o.s.ř.), uložil soud žalobci povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 27. května 2014

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu