



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Viktora Kučery a JUDr. Petra Polácha v právní věci žalobce: **Ing. V. R.**, zast. Ing. Jiřím Pavlíkem, daňovým poradcem bytem, Školní 608/4, Oslavany, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 21. 4. 2011, č. j. 4386/11-1102-703207, ve věci daně z příjmů fyzických osob,

t a k t o :

- I. Žaloba s e z a m í t á.**
- II. Žalobce n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 7. 7. 2011 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 21. 4. 2011, č. j. 4386/11-1102-703207, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a současně potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Blansku (dále jen „správce daně“) ze dne 3. 9. 2010, č. j. 64216/10/293912703289 (pozn. O odvolání žalobce sice rozhodovalo Finanční ředitelství v Brně, které však bylo s účinností od 1. 1. 2013 zrušeno zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky; jeho působnost coby odvolacího orgánu přitom přešla na Odvolací finanční ředitelství, které je tedy v dané věci žalovaným správním orgánem).

Citovaným rozhodnutím správce daně byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 7 072 Kč, dodatečně stanoven nárok na daňový bonus podle § 35c zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) ve výši 0 Kč a současně byla žalobci sdělena výše penále z dodatečně vyměřené daně podle § 37b odst. 1 písm. a) zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) ve výši 1 414 Kč (dále jen „dodatečný platební výměr“).

II. Obsah žaloby

První žalobní námitkou žalobce napadl neuznání výdaje ve výši 2 189,92 Kč za nákup psacího stolu JERKER a výdaje ve výši 3 352,94 Kč za nákup knihovny Expedit, které zahrnul do svého obchodního majetku a umístil v místě podnikání Rudice. Žalobce v žalobě uvedl, že se následovně přestěhoval do Ivanovic a přechodně zde umístil i tyto dvě položky vedené v obchodním majetku. Podle žalobce následně správce daně odmítl akceptovat skutečnost, že přes změnu umístění je tento majetek i nadále užíván k podnikatelským účelům, a to i přes skutečnost, že byl dočasně umístěn v prostorech označených v projektu rodinného domu jako „domácí pracovna“. Správce daně se nijak nezabýval otázkou, proč je tento majetek umístěn v těchto prostorách. Žalobce však konstatoval, že v protokolu uvedl, že tento majetek slouží k práci doma během večerů. Podle žalobce zákon o dani z příjmů nedefinuje jako podmínku uplatnění do daňových výdajů fyzické umístění, ale pouze skutečnost, zda výdaje sloužily na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů (§ 7 odst. 3 a § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů). Ve zprávě o daňové kontrole však není zachyceno, že by byl prokázán opak.

Podle žalobce se správce daně dále nezabýval otázkou, zda v mezidobí nedošlo např. k vyřazení předmětných dvou položek z obchodního majetku. Nezjišťoval ani, zda umístění dvou položek drobného majetku v Ivanovicích je trvalé nebo pouze dočasné. Při hodnocení důkazů tak v rozporu s § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků byly správcem daně vyhledány pouze skutečnosti v neprospěch žalobce.

Dále žalobce napadl neuznání výdaje ve výši 25 168,07 Kč za nákup sněhové frézy ve výpočtovém poměru 1:3 z důvodu využívání této položky i jinými osobami. Podle žalobce však ve zprávě o daňové kontrole není žádný důkaz o tom, že rodiče žalobce nemají vlastní prostředky k údržbě přístupové cesty či nepoužívají jinou přístupovou cestu.

Podle žalobce tak zpráva o kontrole nevyhovuje požadavkům nálezu Ústavního soudu ze dne 27. 8. 2011, sp. zn. IV. ÚS 121/01, publ. pod č. 124/23 SbNU 205 (dostupném též z <http://nalus.usoud.cz>, stejně jako i další rozhodnutí Ústavního soudu). Správce daně se podle žalobce ve zprávě o daňové kontrole nezabýval otázkou, zda k užití sněžné frézy pro nepodnikatelské účely vůbec došlo. Tuto skutečnost žalobce považuje za podstatnou vadu zprávy o daňové kontrole, na základě které nemohly být výsledky daňové kontroly využity k doměření daňové povinnosti. Stanovení žalobcem navrhovaného poměru 1:10 není podle jeho názoru možné akceptovat jako deklaraci soukromého použití; tento poměr byl pouze kompromisním návrhem.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve vyjádření doručeném Krajskému soudu v Brně dne 15. 11. 2011 odkázal na zprávu o daňové kontrole č. j. 48961/10/283931708029 a odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

Žalovaný nadále trvá na neuznání výdajů za uvedený nábytek. Pokud si žalobce určil místo podnikání v R. 116, pak za daňově účinný výdaj nelze považovat vybavení kanceláře obchodním majetkem na jiném než takto určeném místě. Žalovaný neakceptoval vyjádření žalobce, že i na tomto místě žalobce pracuje, a proto i výdaje spojené s tímto místem je možné považovat za daňově účinné. Žalovaný považuje i samotné umístění věci s ohledem na její charakter za podstatné pro posouzení daňové účinnosti výdaje, proto kancelářské vybavení musí být umístěno v místě podnikání žalobce. V průběhu daňové kontroly žalobce neuvedl, že by byl předmětný nábytek dočasně přemístěn. Nelze tak k tíži správce daně připisovat, že tyto skutečnosti nezjišťoval, jelikož důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků nesl žalobce a tento skutkový stav v průběhu daňové kontroly nezpochybňoval. Žalovaný je toho názoru, že správce daně zjistil skutkový stav věci úplně, zcela v součinnosti se žalobcem a při následném zohlednění § 15 odst. 3 zákona o daních z příjmů. Žalovaný odkázal na závěry správce daně, kdy správce daně po posouzení všeho, co vyšlo v řízení najevo, dospěl k závěru, že kancelář nebyla využívána v souvislosti s podnikáním, a proto výdaje a odpočet daně z přidané hodnoty byly uplatněny v rozporu se zákonem.

K uznatelnosti výdaje při nákupu sněžné frézy žalovaný odkázal na str. 2 a 37-38 zprávy o daňové kontrole a dále na str. 3-4 odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, kde byl popsán výsledek jednání na poměrném krácení tohoto výdaje, jakož i jeho důvody a konečná výše. Žalobce sice neakceptoval poměr 1:3, nicméně v průběhu daňové kontroly tvrzení uvedená v žalobě nijak neprokázal a opět tak neunesl důkazní břemeno podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků.

Námítku žalobce, že zpráva o daňové kontrole nevyhovuje požadavkům cit. nálezu Ústavního soudu pod sp. zn. IV. ÚS 121/01, žalovaný neakceptoval. S odkazem na protokol ze dne 3.9.2009, č.j. 63219/09/283931708029, žalovaný dospěl k závěru, že byla sněžná fréza využívána i k soukromým účelům. Žalovaný tak trvá na názoru, že ve zprávě o daňové kontrole jsou kontrolní zjištění a závěry správce daně seznatelné zcela jednoznačně, správce daně se hodnocením jednotlivých důkazních prostředků zabýval dostatečně, proto zpráva

o daňové kontrole zcela vyhovuje požadavkům uvedeného nálezu Ústavního soudu. Na základě toho tedy navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

IV. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

Předmět sporu se v nyní souzené věci koncentroval na otázku oprávněnosti postupu správce daně a následně i žalovaného, kdy žalovaný neuznal jako daňově uznatelný výdaj ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů výdaj ve výši 25 168, 07 Kč na nákup sněžné frézy a výdaje ve výši 2 189,92 Kč za nákup psacího stolu JERKER a ve výši 3 352,94 Kč za nákup knihovny Expedit. V důsledku neuznání těchto výdajů byla žalobci dodatečně doměřena daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 7 072 Kč a sděleno penále ve výši 1 414 Kč.

Před samotným vypořádáním žalobních námitek soud považoval za vhodné vyjádřit se k problematice daňové uznatelnosti výdaje jako výdaje vynaloženého na dosažení, zajištění a udržení příjmů.

Podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů nelze uplatnit výdaje, které již byly v předchozích zdaňovacích obdobích ve výdajích na dosažení, zajištění a udržení příjmů uplatněny. Pokud poplatník účtuje v souladu se zvláštním právním předpisem některé účetní operace kompenzovaně, posuzují se náklady, jejichž uznatelnost je limitována výší příjmů s nimi souvisejících, obdobně jako by byly účtovány odděleně náklady a výnosy.

V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 11. 2011, č. j. 2 Afs 23/2011 – 66, (dostupném z www.nssoud.cz, stejně jako další rozhodnutí tohoto soudu) byly vytvořeny podmínky, které musí být splněny pro úspěšné uplatnění výdaje jako výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Zde bylo vysloveno, že „u výdajů snižujících daňový základ poplatníka ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů musí být splněny tyto podmínky: 1) poplatník je skutečně vynaložil v prokázané výši; 2) vynaložil je v souvislosti se snahou o dosažení zdanitelných příjmů; 3) mají časovou souvislost s posuzovaným zdaňovacím obdobím. Z ustanovení § 25 zákona o daních z příjmů pak vyplývá i další podmínka, a to, že posuzovaný výdaj nesmí být výdajem, který zákon výslovně označuje za daňově neuznatelný.“

S úspěšností uplatnění výdaje jako daňově uznatelného ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů souvisí i problematika přecházení důkazního břemene k prokázání jeho

výše a oprávněnosti jeho uplatnění. K prokazování a vůbec vedení daňového řízení a rozložení důkazního břemene je třeba předeslat, že každý poplatník – daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní, jak je zřejmé z ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků. Dle tohoto ustanovení totiž 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. Ustanovení § 24 odst. 1 pak s ohledem na § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků tuto povinnost speciálně zdůrazňovalo.

Rozložení důkazního břemene a prokázání daňově uznatelných výdajů bylo předmětem řady rozhodnutí jak Nejvyššího správního soudu, tak také Ústavního soudu. Např. v rozsudku ze dne 6. 3. 2007, č. j. 2 Afs 148/2006 – 54, Nejvyšší správní soud upozornil na nerovnoměrné rozložení důkazního břemene, kdy správce daně dokazuje pouze skutečnosti podle § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků, zatímco 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 (§ 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků). Dále zde Nejvyšší správní soud upozornil na skutečnost, že i s ohledem na povinnost správce daně zjišťovat všechny skutečnosti co nejúplněji a správce daně není při tomto postupu vázán návrhy daňových subjektů, je daňové řízení založeno na zásadě vyšetřovací. V případě, že správce daně má pochybnosti o věrohodnosti, průkaznosti a správnosti účetnictví daňového subjektu, přechází důkazní břemeno na daňový subjekt, který je povinen tvrdit a označit důkazy vyvracející pochybnosti správce daně. Obdobné závěry plynou i z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 7. 2008, č. j. 7 Afs 37/2007 – 66.

Dále nelze opomenout i skutečnost, že důkazní břemeno tíží daňový subjekt nejen ohledně skutečného vynaložení těchto výdajů, ale daňový subjekt je dále povinen prokázat, že uplatněné výdaje byly vynaloženy za účelem dosažení, zajištění či udržení jeho zdanitelných příjmů, tedy že byly vynaloženy v souvislosti s jeho podnikatelskou činností; viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č.j. 9 Afs 30/2007 – 73.

Ve vazbě na shora uvedené nejprve krajský soud posoudil daňovou uznatelnost výdaje v podobě nákupu sněžné frézy. Ze spisového materiálu byly zjištěny následující skutečnosti. Protokolem o ústním jednání ze dne 10. 7. 2009, č. j. 53730/09/283931708029, zahájil správce daně u žalobce daňovou kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006. Z dokladů předložených žalobcem správce daně zjistil, že žalobce ve své daňové evidenci zaevidoval pokladní doklad V2 ze dne 18. 1. 2006, na jehož podkladě žalobce uplatnil do daňově uznatelných výdajů částku 25 168,07 Kč za nákup sněžné frézy. Při daňové kontrole správce daně zjistil, že sněžná fréza nebyla používána pouze pro podnikatelské účely, ale i pro účely soukromé, neboť v rodinném domě R. 116, kde měl žalobce zapsáno místo podnikání, bydlel společně se svými rodiči, přičemž žalobce používal sněhovou frézu spolu s nimi, a to i k soukromým účelům. Správce daně proto uznal do výdajů pouze poměrnou část uplatněného výdaje za nákup sněžné frézy, kterou určil s ohledem na počet osob bydlících v domě. Správce daně tak zvýšil základ daně o 2/3 výdaje na nákup sněžné frézy, tj. o částku 16 611 Kč.

Zde je třeba zohlednit následující skutečnosti vyplývající ze spisového materiálu. Poprvé byl žalobce na nesprávné uplatnění výdaje na nákup sněžné frézy upozorněn na ústním jednáním konaném dne 3. 9. 2009 (blíže viz protokol ze dne 3. 9. 2009, č. j. 63219/09/283931708029), kde jej správce daně upozornil i na povinnost ponížit uplatněný výdaj alespoň o 60 % z důvodu užívání frézy i rodiči žalobce k soukromým účelům. Zde žalobce rovněž uznal používání frézy i k soukromým účelům. Dále se však k navrženému krácení výdaje o 60 % nevyjádřil a nevyjádřil ani nesouhlas s tímto poměrem. S krácením výdaje v uvedeném poměru byl následně seznámen i zástupce daňového subjektu na ústním jednání konaném dne 7. 6. 2010 v sídle správce daně, kde byl seznámen s konceptem zprávy o daňové kontrole a kontrolními zjištěními vztahujícími se k roku 2006. Následně žalobce zaslal správci daně vyjádření k výsledkům uvedeným v konceptu zprávy o daňové kontrole ze dne 17. 6. 2010, kde žalobce brojil proti stanovení poměru 1:3 pro krácení výdaje na pořízení sněžné frézy. Zde žalobce přímo uvedl, že byl tento pojem stanoven v závislosti na počet osob obývajících nemovitost Rudice 116 sloužící pro podnikatelské účely. Žalobce označil tento poměr za postrádající fundamentální základ, jelikož nezohledňuje frekvenci užívání cesty rodiči žalobce a využívání odklizené cesty žalobcem. Sám žalobce následně navrhl poměr 1:10, který však nijak neodůvodnil. Ve zprávě o daňové kontrole ze dne 2. 9. 2010, č. j. 48961/10/283931708029 následně na str. 37 správce daně zcela detailně zdůvodnil, proč neakceptoval žalobce požadovaný poměr pro krácení předmětného výdaje, jakož i zdůvodnil, proč se přiklonil k původně navrhanému poměru 1:3. Na toto zdůvodnění následně odkázal i žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí a neshledal důvod se od názoru správce daně vyjádřeného ve zprávě o daňové kontrole nijak odchýlovat.

I zdejší soud neshledává důvod se od závěrů správce daně a následně i žalovaného odchýlit a nepřisvědčil tak argumentaci žalobce. Správce daně a následně i žalovaný poměr krácení uvedeného výdaje založili na počtu osob obývajících předmětnou nemovitost včetně přístupové cesty, kterou je třeba sněžnou frézou udržovat. Právě takto stanovený poměr je možné považovat za dostatečně racionální a objektivní pro krácení uvedeného výdaje. Naopak žalobcem uplatněný poměr krácení výdaje 1:10 nebyl nijak zdůvodněný a neobsahoval fundamentální ekonomický základ. Dále nelze říci, že by právě žalobcem navržený poměr zohledňoval frekvenci užití přístupové cesty k nemovitosti rodiči žalobce, užívání sněžné frézy rodiči žalobce či užívání přístupové cesty jinými osobami v rámci soukromého života žalobce.

Pokud pak v podané žalobě žalobce uvedl, že správce daně a následně i žalovaný neměli žádný důkaz o tom, zda rodiče žalobce k úklidu přístupové cesty k nemovitosti nepoužívali vlastní mechanizaci, je třeba připomenout již výše uvedené.

Je to žalobce, jehož stíhalo důkazní břemeno i ohledně účelu užití předmětného výdaje k podnikatelským účelům. V případě, že tedy žalobce disponoval v daňovém řízení důkazem o tom, že sněžná fréza nebyla jeho rodiči užívána vůbec, nic žalobci nebránilo, aby tyto důkazy uplatnil. Žalobcovu nečinnost v rovině důkazní a tvrzení ohledně skutečností zjišťovaných v rámci daňové kontroly nelze přičítat správci daně, jelikož v této rovině na žalobce přešlo důkazní břemeno a bylo tak povinností žalobce tvrdit skutečnosti a předkládat důkazy vyvracející pochybnosti správce daně a následně i žalovaného o

oprávněnosti uplatnění výše uvedeného výdaje. I na tomto místě je třeba zdůraznit, že i přes skutečnost, že v daňovém řízení je povinen správce daně zjistit skutečnosti rozhodné pro řádné stanovení daně co nejúplněji, ohledně těchto tvrzení spočívalo důkazní břemeno na žalobci a správce daně tak nebyl povinen tyto skutečnosti zjišťovat v rámci vlastní vyhledávací činnosti.

Další žalobní námitkou žalobce brojil proti postupu správních orgánů, kdy tyto neuznaly jako daňově uznatelný výdaj ve výši 2 189,92 Kč za nákup psacího stolu JERKER a výdaj za nákup knihovny Expedit ve výši 3 352,94 Kč. Důvodem pro tento postup byla skutečnost, že správce daně na základě místního šetření konaného dne 20. 8. 2009 zjistil, že nábytek nebyl umístěn v místě určeném daňovým subjektem k podnikání, tzn. v rodinném domě v R. 116, který byl jako místo podnikání žalobce určen v živnostenském rejstříku. Předmětný nábytek byl nalezen v domě v B. – I., J. S. 12, kam se žalobce přestěhoval, a to i přes skutečnost, že nábytek byl zařazen do obchodního majetku žalobce.

K oprávněnosti postupu správce daně, na základě kterého nebyly jako daňově uznatelné uznány výdaje na nákup předmětného nábytku, je nutné zohlednit následující skutečnosti vyplývající ze spisového materiálu. Na základě místního šetření konaného dne 20. 8. 2009 bylo zjištěno, že se předmětný nábytek, který byl žalobcem zařazen do jeho obchodního majetku, nachází v pracovně rodinného domu na adrese J. S. 12, B. – I. Dále pak rozhodné skutečnosti týkající se předmětného nábytku byly zjišťovány při ústním jednání konaném dne 16. 12. 2009 v sídle správce daně (viz protokol č. j. 81110/09/283931708029) a následně při ústním jednání konaném dne 22.1.2010 (viz protokol č.j. 3433/10/283931708029). Následně pak správce daně své úvahy ohledně oprávněnosti uplatnění výdaje na nákup předmětného nábytku popsal na str. 3 zprávy o daňové kontrole. Z této části zprávy o daňové kontrole vyplývá, že místní šetření na adrese J. S. 12, B. – I. bylo provedeno v souvislosti s přezkumem oprávněnosti odečtu úroků z úvěru uplatněného žalobcem jako odčitatelnou položku ze základu daně za zdaňovací období roku 2006, 2007 a 2008. O možných daňových dopadech byl žalobce vyrozuměn dne 3.9.2009. Na základě shromážděných podkladů správce daně vyhodnotil, že kancelář v rodinném domě nebyla pro podnikání využívána a vyjádření žalobce ohledně využití kanceláře pro podnikání správce daně vyhodnotil tak, že daňový subjekt majetek umístěný v kanceláři v rodinném domě v I. nevyužíval v souvislosti s podnikáním, a částku 5 542,86 Kč uplatnil do daňově uznatelných výdajů neoprávněně.

S tímto postupem správce daně a následně i žalovaného se zdejší soud ztotožnil. Právě jednou z podmínek pro uznání výdaje jako daňově uznatelného je skutečnost, že tento výdaj není zákonem výslovně označen jako daňově neuznatelný. Právě výdaje na pořízení hmotného majetku pro osobní potřeby daňového subjektu nelze považovat za daňově uznatelný výdaj (viz § 25 zákona o daních z příjmů). I zde je nutné připomenout, že důkazní břemeno ohledně oprávněnosti uplatnění výdaje jako daňově uznatelného opět spočívalo na žalobci. Ten byl povinen prokázat, že uplatněný výdaj na nákup předmětného nábytku byl vynaložen za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Tuto skutečnost však žalobce v průběhu daňového řízení neprokázal. Na tomto místě soud odkazuje na protokol o ústním jednání ze dne 22. 1. 2010, č. j. 3433/10/283931708029, jehož předmětem byla právě oprávněnost zařazení předmětného nábytku do daňově uznatelných výdajů. Zde žalobce odpovídal na otázky kladené správcem daně vyhýbavě. Ačkoli žalobci nic nebránilo žalobní

tvrzení ohledně dočasnosti umístění nábytku v rodinném domě v I. uplatnit na tomto ústním jednání, žalobce takto neučinil a na podporu oprávněnosti uplatnění těchto výdajů jako daňově uznatelných neučinil žádná relevantní tvrzení a neposkytl žádné důkazy, které by kontrolní zjištění správce daně vyvrátily. Lze tak tedy uzavřít, že žalobce neunesl důkazní břemeno ohledně oprávněnosti uplatnění výdaje na nákup psacího stolu JERKER a knihovny Expedit jako daňově uznatelného ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Dále s ohledem na uplatněnou žalobní námitku je nutné poznamenat, že oba správní orgány nebyly povinny z vlastní iniciativy zjišťovat důvody umístění předmětného obchodního majetku v rodinném domě v B. – I., důvody umístění tohoto majetku v předmětném objektu či dočasnost umístění předmětného obchodního majetku, případně vyřazení předmětného nábytku z obchodního majetku. Tyto skutečnosti by sice byly relevantní pro případné hodnocení daňové uznatelnosti výdaje relevantní, nicméně tyto skutečnosti měl žalobce v průběhu daňového řízení tvrdit, neboť břemeno důkazní a břemeno tvrzení spočívalo na něm. Správce daně neměl povinnost se těmito skutečnostmi z vlastní iniciativy zabývat. Tato část žalobní argumentace tak byla uplatněna mimo daňové řízení a nelze tak správci daně vytýkat, že se s těmito skutečnostmi nezabýval, neboť tyto námitky nebyly v průběhu daňového řízení vzneseny. Důsledky nečinnosti žalobce v rámci důkazního tvrzení tak nelze přičítat správci daně. Dále nelze tímto tvrzením zvrátit závěry správce daně ohledně oprávněnosti uplatnění předmětných výdajů jako daňově uznatelných. Na tomto místě krajský soud současně odkazuje na vypořádání odvolací námitky shodného znění provedené na str. 5-6 žalobou napadeného rozhodnutí, se kterým se plně ztotožnil.

K námitce žalobce, že se správce daně nezabýval otázkou, zda byl předmětný nábytek zařazen do obchodního majetku, je třeba ještě upozornit na následující skutečnosti. Při místním šetření konaném dne 20. 8. 2009 vycházel pověřený pracovník ze soupisu obchodního majetku. V případě knihovny a psacího stolu bylo správcem daně zjištěno, že tento majetek byl pořízen v roce 2006 a do doby konání místního šetření a následně ani po něm nebylo žalobcem tvrzeno, že by tento majetek byl žalobcem ze soupisu obchodního majetku vyřazen. Správce daně tak neměl důvod se touto otázkou zabývat z vlastní iniciativy. Naopak je nutné setrvat na právním názoru, že žalobce měl v případě, že mu byly známe skutečnosti o vyřazení tohoto majetku z obchodního majetku žalobce, tyto skutečnosti v průběhu daňové kontroly tvrdit.

Dále žalobce ve svém žalobním tvrzení uvedl, že zákon jako podmínku daňové znatelnosti výdajů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů nestanoví fyzické umístění tohoto majetku, ale pouze podmínku, že tento výdaj byl vynaložen za účelem dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Zákon skutečně tuto podmínku nedefinuje, nicméně nelze opomenout, že definuje podmínku souvislosti s podnikatelskou činností, kdy se tedy musí jednat o výdaj, který byl v rámci podnikatelské činnosti vynaložen na dosažení, zajištění a udržení příjmů. I s ohledem na tuto podmínku tedy bylo umístění majetku jedním ze signálů pro vznik pochybností správce daně ohledně daňové uznatelnosti tohoto výdaje.

Na základě daňové kontroly správce daně zjistil, že žalobce má jako místo podnikání v obchodním rejstříku zapsán rodinný dům R. 116. Podle § 2 odst. 3 zák. č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „obchodní zákoník“) je místem

podnikání adresa zapsaná jako místo podnikání fyzické osoby v obchodním rejstříku nebo v jiné zákonem upravené evidenci. Nejedná se tedy podle právní úpravy o libovolnou adresu určenou podnikatelem, ale jedná se o místo, kde podnikatel skutečně realizuje svoji podnikatelskou činnost. Pokud si žalobce jako místo podnikání zvolil rodinný dům R. 116, pak nelze považovat za daňově účinný výdaj na vybavení kanceláře obchodním majetkem na jiném než takto určeném místě, jelikož vznikají důvodné pochybnosti, že je tento obchodní majetek žalobcem používán k soukromým účelům a nikoli pouze podnikatelským účelům. Je proto nutné uzavřít, že i fyzické umístění věci může být společně s uvážením jejího charakteru (zde kancelářské vybavení, které by mělo být součástí kanceláře v místě podnikání žalobce) rozhodné pro daňovou uznatelnost výdajů.

Závěrem krajský soud konstatuje, že neshledal, že by zpráva o daňové kontrole nesplňovala zákonné požadavky či požadavky plynoucí z nálezu Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 121/2001. V něm je mj. uvedeno: „*Byl-li dodatečný platební výměr, který nemusí obsahovat odůvodnění jako nezbytnou součást rozhodnutí (§ 46 odst. 7, § 32 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků), vydán na základě předtím provedené daňové kontroly, pak závěry správce daně týkající se kontrolního nálezu, výsledku a způsobu jeho zjištění, jakož i reakce na vyjádření a případné návrhy daňového subjektu, musí být přezkoumatelným způsobem seznatelné ze zprávy o daňové kontrole*“

Zpráva o daňové kontrole je dle názoru krajského soudu s ohledem na skutečnosti zjištěné v daňovém řízení vyčerpávající. Kontrolní zjištění týkající se daňové uznatelnosti předmětných výdajů jsou popsána detailně na str. 2-3 a str. 38-39 zprávy o daňové kontrole. Na těchto stranách správce daně dostatečným způsobem zohlednil všechny rozhodné skutečnosti, předchozí průběh daňového řízení, jakož i připomínky daňového subjektu ke konceptu zprávy o daňové kontrole. Dále správce daně zcela přezkoumatelným způsobem zdůvodnil neuznání předmětných výdajů a stanovení poměru krácení výdaje na pořízení sněžné frízy. Zpráva o daňové kontrole tak zcela vyhovuje závěrům vyplývajícím z cit. rozhodnutí Ústavního soudu.

Lze proto uzavřít, že na základě všech výše uvedených skutečností krajský soud shledal žalobcovy námitky nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

V. Náklady řízení

Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 28.8.2013

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu