



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobce: **K2 atmitec s. r. o.**
sídlem Koksární 1097/7, Přívoz, 702 00 Ostrava
zastoupen advokátem Mgr. Davidem Fiedlerem
sídlem Senovážné náměstí 870/27, 110 00 Praha

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 18. 3. 2020, č. j. 11270/20/5200-11434-703000, ve věci daně z příjmů právnických osob,

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Žalobní námitky a stanovisko žalovaného:

1. Žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného č. j. 11270/20/5200-11434-703000 ze dne 18. 3. 2020 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto jeho odvolání a potvrzen dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) č. j. 2862948/14/3201-24801-800553 z 21. 4. 2014, kterým správce daně doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 1 016 000 Kč a stanovil penále 203 200 Kč. Důvodem pro úpravu základu daně bylo mj. zvýšení základu daně žalobce o částku 5 036 857 Kč, vynaloženou částečně na výměnu okem (v částce 1 785 337 Kč) a částečně na opravu vzduchotechniky a klimatizace (v částce 3 251 520 Kč) v administrativní budově na adrese Koksární 1097/1, Ostrava. Tyto částky vyloučil správce daně z daňově účinných nákladů, neboť je považoval za vynaložené na technické zhodnocení, které je z daňově účinných nákladů vyloučeno. Žalobce se závěrem správce daně ve vztahu k nákladům na předmětnou vzduchotechniku a klimatizaci nesouhlasil, žalovaný však napadené rozhodnutí potvrdil, přičemž uzavřel, že žalobce neprokázal stav vzduchotechniky před zahájení stavebních prací a po jejich dokončení, a neprokázal tak svá tvrzení, že výdaje vynaložil s pouhou opravou vzduchotechniky. Proto žalovaný konstatoval, že ověřované výdaje byly vynaloženy na technické zhodnocení spočívající v rekonstrukci a modernizaci podle § 25 odst. 1 písm. p) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Žalobce s tímto nesouhlasil.
2. Žalobce v průběhu řízení předložil fotodokumentaci výrobních štítků nové vzduchotechniky a vyjádření „Posouzení stavu TZB¹“ arch. č. 60050260, zpracované firmou GSB s. r. o., které podle něj jednoznačně prokazují technické parametry původní a nové vzduchotechniky, a jejichž porovnáním lze dojít k závěru, že jsou stejné. Žalobce dále navrhl výslech zpracovatele uvedeného vyjádření Ing. H., jehož však žalovaný k otázce technických parametrů nevyslechl. Podle žalobce se tak stalo z důvodu hrozícím uplynutím lhůty pro stanovení daně.
3. Žalobce dále poukázal na rozdíl mezi výsledkem technického zhodnocení existujícího majetku a jeho opravy a vyslovil přesvědčení, že byl – li zachován rozsah a technické parametry vzduchotechniky a klimatizace, které v objektu byly již před rekonstrukcí, nemůže se jednat o pořízení zcela nového hmotného majetku, bez ohledu na to, zda byla žalobcem evidována samostatně, nebo součást stavby, ani technické zhodnocení, ale jen o opravu.
4. Žalobce též zdůraznil, že oddělením předmětných technologií od stavby by došlo k funkčnímu znehodnocení stavby a technologie je tak součástí stavby, odvolal se na „Posouzení č. E/5577/2020“ ze dne 2. 3. 2020 a „Odborné posouzení“ z 3. 3. 2020, ze kterých jednoznačně vyplývá, že posuzovaná vzduchotechnika je potřebná pro provoz předmětné administrativní budovy. Žalovaný s odbornými závěry polemizuje, čím však překročil svou pravomoc, neboť se jedná o otázku odbornou, kterou není správce daně oprávněn hodnotit.

¹ TZB = technické zabezpečení

5. Konečně žalobce namítl, že žalovaný v rozporu s ustanovením § 115 odst. 2 zák. č. 280/2009 Sb., daňového řádu, neseznámil žalobce s hodnocením důkazních prostředků, čímž mu znemožnil vyjádřit se k jejich hodnocení a zkrátil tak žalobce na jeho procesních právech.
6. Žalovaný s žalobou nesouhlasil a navrhl její zamítnutí; odkázal přitom na závěry vyslovené v napadeném rozhodnutí.

Posouzení krajským soudem:

7. Krajský soud poté, co zjistil, že žaloba byla podána včas ve lhůtě dvou měsíců po doručení písemného vyhotovení rozhodnutí žalovaného žalobci, tedy v souladu s ustanovením § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s ustanovením § 75 odst. 2 s. ř. s. v mezích žalobních bodů a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná; ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.

Zjištění z daňového spisu:

8. Správce daně dne 21. 10. 2014 vydal pod č. j. 2862948/14/3201-24801-800553 dodatečný platební výměr na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2009 do 31. 12. 2009, kterým žalobci doměřil daň z příjmů ve výši 1 016 000 Kč spolu s 20 % penále ve výši 203 200 Kč. Správce daně zvýšil základ daně žalobce mj. o částku 5 036 857 Kč, vynaloženou žalobcem částečně na výměnu oken (ve výši 1 785 337 Kč) a částečně na opravu vzduchotechniky a klimatizace (ve výši 3 251 520 Kč) v administrativní budově na adrese Koksární 1097/7, Ostrava. Tyto částky správce daně vyloučil z daňově účinných nákladů, neboť je považoval za vynaložené na technické zhodnocení, které je z daňově účinných nákladů vyloučeno. Proti dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, ve kterém nesouhlasil s vyloučením částky 3 251 520 Kč za opravu vzduchotechniky a klimatizace, rozhodnutí správce daně považoval za nepřezkoumatelné, neboť se správce daně nevypořádal s rozpory mezi svědeckými výpověďmi svědků Ing. H. a Ing. J. C. a se zjištěními z technické zprávy společnosti GSP s. r. o., žalobce náklady vynaložil na opravu stávající vzduchotechniky a výměnu ventilačního vedení a jedná se tak o daňově uznatelný výdaj. Odvolání žalobce žalovaný zamítl dne 24. 6. 2015 pod č. j. 18491/15/5200-11434-703000. Setrval na závěru správce daně o vyloučení posuzovaných nákladů z nákladů daňově uznatelných podle § 24 odst. 1 ZDP. Žalobce podle něj neprokázal, že by předmětná vzduchotechnika a klimatizace v budově existovaly ještě před zahájením prací a že by tedy žalobce provedl jejich opravu při zachování stávajících technických parametrů. S rozpory mezi výpověďmi svědků Ing. H. a Ing. C. se vypořádal tak, že vzhledem k tomu, že žalobce neevidoval vzduchotechniku a klimatizaci jako hmotný majetek ve svém účetnictví, nenacházela se od třetího nadzemního podlaží objektu do posledního

podlaží žádná vzduchotechnika, ta byla jen v prvním a druhém nadzemním podlaží, kde byla kuchyň a zdravotní středisko.

9. Proti rozhodnutí podal žalobce žalobu, o které Krajský soud v Ostravě rozhodl rozsudkem ze dne 29. 6. 2017 č. j. 22 Af 60/2015-32 tak, že rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Pro posouzení věci je podle názoru krajského soudu podstatné, zda se klimatizace a vzduchotechnika v předmětném objektu nacházely před započítáním prací. Žalovaný svůj závěr o tom, že se jedná o nově pořízený hmotný majetek, dovodil z daňové evidence žalobce a nesprávně posoudil výpověď svědka Ing. C., kdy převzal právní posouzení stavu, nikoliv skutková zjištění, které svědek uvedl. Dalšími námitkami se krajský soud nezabýval, neboť jejich hodnocení je odvislé od řešení shora uvedené skutkové otázky.
10. Ke kasační stížnosti žalovaného Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 22. 11. 2018 č. j. 3 Afs 229/2017 - 29 zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. Uzavřel, že žalovaný jednoznačně pochybil, když žalobci doměřil daň z příjmů pouze na základě stavu jeho účetnictví, jestliže ze správního spisu bez jakékoliv pochybnosti plyne, že se vzduchotechnika a klimatizace v budově před započítáním prací v roce 2005 nacházely. Žalovaný dal přednost jednomu z důkazních prostředků (účetnictví), přičemž si byl podle svých slov vědom, že při koupi předmětné nemovitosti v roce 2005 se u něj klimatizace a vzduchotechnika nacházely. Nejvyšší správní soud současně uzavřel, že pro nyní posuzovanou věc není nikterak směrodatná skutečnost, zda se vzduchotechnika a klimatizace nacházely v budově již před koncem roku 1994, jak krajský soud uvedl v napadeném rozsudku, neboť uvedený majetek by byl totiž i v takovém případě okamžikem prodeje vyřazen z užívání ve smyslu přechodného ustanovení článku III. 7. zák. č. 259/1994 Sb. a žalobce tak nebyl oprávněn jej od okamžiku koupě v roce 2005 dále evidovat (odpisovat), jakožto součást pořízené budovy na základě tohoto přechodného ustanovení.
11. Krajský soud rozsudkem z 12. 2. 2019, č. j. 22 Af 60/2015 - 58 rozhodnutí žalovaného z 24. 6. 2015 opět zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Pro posouzení věci je rozhodující zjistit technické parametry stávajícího zařízení a jejich porovnání s parametry původní vzduchotechniky tak, aby bylo možné posoudit, zda náklady byly vynaloženy skutečně na opravu stávajícího zařízení nebo zda se jednalo o technické zařízení. Žalovaný se touto otázkou nezabýval, neboť jeho rozhodnutí je vystavěno na závěru o pořízení nového hmotného majetku, který však není správný, protože vzduchotechnika a klimatizace se před zahájením prací v budově nacházely, žalovaný je pouze neevidoval, což ovšem na faktickém stavu věci nic nemění.
12. Na základě tohoto rozsudku žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím.

K žalobním námitkám:

I.

13. Předmětem sporu v projednávané věci je otázka charakteru nákladů, které žalobce v souvislosti s klimatizací a vzduchotechnikou vynaložil, zda se jednalo o opravu

stávajícího zařízení nebo technické zhodnocení stávajícího zařízení. Otázka, zda jde o nový hmotný majetek, již byla vyřešena shora uvedeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu č. j. 3 Afs 229/2017 - 29, a žalobní námitka popírající, že by šlo o nový hmotný majetek, tak není důvodná, když žalovaný v napadeném rozhodnutí vyloučil, že by se o nový hmotný majetek jednalo (žalobce i žalovaný jsou v této otázce zajedno).

14. Žalovaný v napadeném rozhodnutí uzavřel, že uplatněný náklad není daňově účinný, neboť se jednalo o náklad vynaložený na technické zhodnocení, který je z daňově účinných nákladů vyloučen podle § 25 odst. 1 písm. p) zákona o daních z příjmů, podle kterého *za výdaje (náklady) vynaložené k dosažení, zajištění a udržení příjmů pro daňové účely nelze uznat zejména technické zhodnocení (§33). Technickým zhodnocením se podle § 33 odst. 1 zákona o daních z příjmů rozumí vždy výdaje na dokončené nástavby, přístavby a stavební úpravy, rekonstrukce a modernizace majetku, pokud převýšily u jednotlivého majetku v úhrnu ve zdaňovacím období 1995 částku 10 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1996 částku 20 000 Kč a počínaje zdaňovacím obdobím 1998 částku 40 000 Kč. Technickým zhodnocením jsou i uvedené výdaje nepřesahující stanovené částky, které poplatník na základě svého rozhodnutí neuplatní jako výdaj (náklad) podle § 24 odst. 2 písm. zb). Podle odstavce druhého, rekonstrukcí se pro účely tohoto zákona rozumí zásahy do majetku, které mají za následek změnu jeho účelu nebo technických parametrů; podle odstavce třetího, modernizací se pro účely tohoto zákona rozumí rozšíření vybavenosti nebo použitelnosti majetku.*
15. Žalobce vytýká napadenému rozhodnutí závěr o nesplnění důkazní povinnosti prokázat své tvrzení, že se nejednalo o technické zhodnocení stávající vzduchotechniky a klimatizace, ale o její opravu. Tvrdí, že prokázal technické parametry vzduchotechniky před a po provedení sporných prací, s tím, že tyto jsou shodné, dokonce nová klimatizační jednotka REMARK Aero Master xXP-13 má nižší hodnotu výměny vzduchu, když původní vykazovala 15 000 m³/hod. a nová přívod čerstvého vzduchu 11 050 m³/hod., stejně tak vykazuje nižší hodnotu ohřevu vzduchu, chlazení a celkového příkonu zařízení.
16. Z napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalobce podle žalovaného neprokázal svá tvrzení o tom, že rekonstrukce byla pouhou opravou stávajícího zařízení. Podle zjištění žalovaného, jednotka REMARK AeroMaster XP-13, která nahradila původní vzduchotechniku z roku 1984, nezabezpečuje výměnu vzduchu v celém objektu, ale pouze v kancelářských prostorách od 2. NP do 6. NP, přičemž v 1. PP zabezpečují výměnu vzduchu podstropní klimatizační jednotky DUPLEX-3000 s rekuperací a chlazením, předváděcí místnosti, konferenční sál a přednáškový sál ve 2NP a 3NP jsou větrány samostatně pomocí nástřešní ležaté klimatizační jednotky DUPLEX-NS-4500 s rekuperací a chlazením, servrovny ve 3. NP a 6. NP podstropními klimatizačními jednotkami FUJITSU AUYA-18ALN a sociální zařízení je odvětráváno ventilátory (bod [76] odůvodnění). Proti těmto skutkovým zjištěním žalobce nic nenamítal. Žalobce podle žalovaného neprokázal, že by se původní vzduchotechnika skládala se stejných součástí, zejména že obsahovala filtraci, rekuperační výměník a že obsahovalo tepelnou izolaci pláště. Porovnáním technických parametrů zjistil, že obě zařízení zajišťovala výměnu, ohřev a chlazení vzduchu, žalobce však neprokázal, že by původní zařízení

zajišťovalo též filtraci vzduchu a rekuperaci tepla. Rekuperace je podmíněna fungováním výměny vzduchu vč. chlazení a ohřevu, naopak, funkce výměny, chlazení a ohřevu vzduchu rekuperací podmíněna není. Dovedl tedy, že práce vedly k modernizaci, nikoliv k opravě, když opravit lze pouze existující zařízení.

17. Krajský soud se s tímto hodnocením ztotožňuje. Oprava a údržbu je definována v § 47 odst. 2 písm. a) vyhl. č. 500/2002 Sb., jako *odstranění účinku částečného fyzického opotřebení nebo poškození za účelem uvedení do předchozího nebo provozuschopného stavu, a to i s použitím jiných než původních materiálů, dílů, součástí nebo technologií, pokud nedojde k technickému zhodnocení*. Technickým zhodnocení je, jak je uvedeno výše, rekonstrukce (změna účelu nebo technických parametrů) či modernizace (rozšíření použitelnosti či vybavenosti majetku). Pokud byla stávající vzduchotechnika rozšířena o další zařízení, které rozšiřuje její použitelnost, v daném případě rekuperační výměník, tedy zařízení na zpětné získávání tepla, a o tepelnou izolaci pláště, pak závěr žalovaného, že jde o modernizaci, obстоjí, a to i kdyby technické parametry nebyly změněny. Nadto, v posuzované věci žalobce srovnával parametry, které z laického pohledu nebyly plně srovnatelné, když žalobcovu tvrzení tom, že výměna vzduchu a přívod čerstvého vzduchu je parametrem shodným, není obecně známým faktem a z ničeho nevyplývá, a nadto se vztahovaly pouze k zařízení REMARK AeroMaster XP-13, nikoliv k ostatním klimatizacím a odvětrávacím zařízením.

18. Žalobní námitka chybného hodnocení splnění důkazní povinnosti žalobce tak není důvodná. Je sice pravdou, že žalobce předložil důkazy k technickým parametrům vzduchotechniky před a po předmětných rekonstrukčních pracích, neprokázal však jimi své tvrzení, že práce vedly pouze k opravě původní vzduchotechniky, jak je definována shora. Závěr žalovaného v napadeném rozhodnutí je částečně zavádějící, neboť to, že žalobce neprokázal své tvrzení o opravě, nikoliv obecně stav vzduchotechniky před a po provedení předmětných prací, je v něm obsažen pouze implicitně, nicméně z celého kontextu napadeného rozhodnutí zcela jasně vyplývá.

19. Pro úplnost krajský soud dodává, že neshledal případný odkaz žalobce na rozsudek Krajského soudu Ústí nad Labem č. j. 59 Ca 136/2003 ze dne 13. 12. 2005, neboť s tezí, že *„samotná změna technických parametrů v důsledku technického pokroku sama o sobě neznamena nutnost kvalifikovat opravu jako technické zhodnocení“* lze samozřejmě souhlasit, nicméně postrádá jakoukoliv vazbu na posuzovanou věc, když ji žalobce nedoplnil žádnou argumentací.

II.

20. Žalobce dále namítl nevyslechnutí svědka H., který měl být vyslechnut k technickým parametrům původní vzduchotechniky, žalovaný jej však neměl vyslechnout z důvodu časové tísně.

21. Žalovaný se k zamítnutí tohoto výsledku vyjádřil v bodě [69] napadeného rozhodnutí tak, že z jeho dřívější výpovědi vyplynulo, že se objektem zabýval tři roky před zahájením rekonstrukce a vyjadřoval se obecně, protože jeho úkolem bylo pouze

orientačně zdokumentovat rozvody technického zabezpečení včetně rozvodů vzduchotechniky a nejednalo se o dokumentaci skutečného provedení technického zabezpečení. Žalovaný proto dovodil, že jeho výpověď by nemohla prokázat ani stav vzduchotechniky před rekonstrukcí, ani po ní. Není tak správná námitka, že výslech tohoto nebyl proveden z důvodu nedostatku časového prostoru.

22. Z ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu vyplývá, že správce daně je povinen zjistit co nejúplněji *skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně*, ale není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků. Pokud však jsou takové návrhy předloženy, musí se jimi zabývat; procesnímu právu daňového subjektu navrhopat důkazy odpovídá povinnost daňových orgánů nejen o vznesených návrzích včetně návrhů důkazních rozhodnout, ale také pokud jim nevyhoví, ve svém rozhodnutí vyložit, z jakých důvodů tak činí, což v posuzované věci žalovaný splnil. V nálezu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/09, Ústavní soud konstatoval, že neakceptování důkazního návrhu účastníka řízení lze založit pouze třemi důvody. Prvním je argument, podle něhož tvrzená skutečnost, k jejímuž ověření nebo vyvrácení je navrhován důkaz, nemá relevantní souvislosti s předmětem řízení. Dalším je argument, podle kterého důkaz není s to ani ověřit ani vyvrátit tvrzení nebo skutečnost, čili ve vazbě na toto tvrzení nedisponuje vypovídací potencií. Konečně třetím je pak nadbytečnost důkazů, tj. argument, podle něhož určité tvrzení, k jehož ověření nebo vyvrácení je důkaz navrhován, bylo již v dosavadním řízení bez důvodných pochybností (s praktickou jistotou) ověřeno nebo vyvráceno (viz též usnesení Ústavního soudu ze dne 23. 9. 2005 sp. zn. III. ÚS 359/05; rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 10 Afs 5/2014-32 z 29. 5. 2014).

23. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí dovolává druhého důvodu, tedy že svědek není s to ověřit tvrzení žalobce. K tomu nejprve krajský soud podotýká, že žalobce žádné tvrzení ohledně technický parametrů nepřednesl, není tedy zcela zřejmé, co měl navržený svědek potvrdit. Pokud má žalobce za to, že teprve z jeho výpovědi by byl stav vzduchotechniky zjištěn, pak se dopustil logického omylu, neboť postup při plnění důkazní povinnosti je opačný, když důkazy prokazují tvrzení, nikoliv naopak. Pokud za této situace uzavřel žalovaný, že svědek už jednou vypovídal obecně ohledně rozvodů vzduchotechniky, a nadto jím ověřovaný skutkový stav postrádá časovou souvislost, nelze jeho úvaze nic vytknout; není zřejmé, z čeho žalobce dovozuje, že svědek má mít detailní znalost technický parametrů zařízení vzduchotechniky, u které měl pouze orientačně zdokumentovat její rozvody. Za této situace žalovaný postupoval v souladu se daňovým řádem, pokud výslech svědka neprovedl.

24. Námitka nesprávnosti nevyslechnutí svědka H. tak není důvodná.

III.

25. K žalobní námitce, že žalovaný překročil při hodnocení žalobcem předložených odborných posouzení (zpracované A. B., autorizovaným stavitelem, dne 3. 3. 2010 a soudním znalcem Ing. H.Š. dne 2. 3. 2020) své kompetence, kdy polemizoval s jejich odbornými závěry, ač příslušným vzděláním nedisponuje, přitom z těchto odborných posouzení vyplývá, že vzduchotechnika a klimatizace jsou součástí stavby, neboť tato

by bez nich nemohla fungovat jako administrativní budova, krajský soud uvádí, že žalovaný s předloženými odbornými posouzeními nepolemizoval po odborné stránce, ale hodnotil je co do jejich úplnosti, přesvědčivosti a vnitřní bezrozpornosti, což je jeho úkolem při hodnocení důkazů (obdobně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 9. 2011, č. j. 6 Ads 99/2011 - 43). Odborným vyjádřením žalovaný vytýkal obecnost, když svůj závěr o nedostatečnosti větrání okny nekonkretizují, neuvádí, s jakými normami či nařízeními je v rozporu, není v nich uvedeno, které konkrétní ustanovení dovolávaného (a již zrušeného a nahrazeného) nařízení č. 178/2001 Sb., je větráním okny porušeno, a proto je nepovažoval za relevantní. Tímto ze své kompetence nijak nevybočil.

26. K námitce nezbytnosti vzduchotechnika a klimatizace pro stavební povolení a kolaudaci žalobce ani v daňovém řízení ani v žalobě kromě svého konstatování žádný důkaz nepřekládá ani svou úvahu blíže nekonkretizuje. Ani tuto námitku neshledal krajský soud důvodnou.

IV.

27. Žalobce konečně namítl neseznámení s hodnocením důkazních prostředků podle § 115 odst. 2 daňového řádu, podle kterého *provádí-li odvolací orgán v rámci odvolacího řízení dokazování, seznámí před vydáním rozhodnutí o odvolání odvolatele se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožní mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popřípadě navrhl provedení dalších důkazních prostředků. Obdobně postupuje odvolací orgán i v případě, kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru, než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele.*
28. Jak dovodil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 24. 6. 2020, č. j. 1 Afs 438/2017-52, „z § 115 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, vyplývá, že provádí-li odvolací orgán v odvolacím řízení dokazování dle § 115 odst. 1 téhož zákona, je povinen daňový subjekt seznámit nejen s výčtem a obsahem provedených důkazů, ale i se závěry, které z nich pro zjištěný skutkový stav dovozuje, resp. s úvahami, jimiž se při hodnocení důkazů řídil“.
29. Pokud by žalovaný v rozporu s citovaným závěrem rozšířeného senátu neseznámil žalobce s hodnocením důkazů a závěry, které z nich učinil, procesní práva žalobce, vyplývající mu z § 115 odst. 2 daňového řádu, by byla porušena. To by však mohlo vadou řízení mající za následek zrušení rozhodnutí pouze v případě, kdyby v důsledku tohoto pochybení bylo rozhodnutí žalovaného nezákonné (§76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.; viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu z 22. 3. 2017, č. j. 2 As 322/2016-39). Žalobce však žádný konkrétní nezákonný následek vytýkaného pochybení neuvedl a námitku vznesl zcela v obecné rovině. Soudy ve správním soudnictví však poskytují ochranu pouze před zásahem do veřejných subjektivních práv a nejsou obecným dohledem nad zákonností správního, resp. daňového řízení. Již z tohoto důvodu není námitka důvodná.
30. Soud ověřil, že žalovaný se nadto žádného pochybení nedopustil, neboť seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 13. 1. 2020 obsahuje nejen výčet důkazů, ale jejich

posouzení včetně závěrů o skutkovém stavu, které žalovaný na základě dokazování učinil; k tomu lze příkladem poukázat na bod [54] seznámení, podle kterého „na základě fotografie č. 1 a fotografie č. 2 nelze provést konfrontaci původního a nového stavu VZT v objektu a zjistit, zda výsledkem předmětných prací je pouze oprava majetku, jak tvrdí odvolatel“, nebo bod [57], kde žalovaný uvádí „svědectví ing. O. je však v rozporu s Technickou zprávou [41], ze které vyplývá existence samostatného ohlášení stavby ještě před vydáním stavebního povolení.“ Uvedené je pouze ilustrativní, jakým způsobem žalovaný s provedenými důkazy pracoval a hodnotil je. Ani tato námitka tak není důvodná.

Závěr a rozhodnutí o náhradě nákladů řízení:

31. Žádná z žalobních námitek není důvodná, a soud proto žalobu v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I.).
32. V řízení byl plně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšnému žalobci právo na náhradu nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal (výrok II.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Ostrava 11. února 2021

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu