

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce **R. M.,** zastoupeného JUDr. Milanem Novákem, advokátem se sídlem Hradec Králové, Dukelská 15, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství Brno,** se sídlem Brno, nám. Svobody 4, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 9. 11. 2004, č. j. 29 Ca 404/2002 - 26,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení označeného rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 18. 10. 2002, č. j.: FŘ-110-6826/2001-0107/PH, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu Zlín ze dne 28. 6. 2001, č. j. 142740/01/303912/2629 doměřujícímu na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období r. 1998 částku 749 721 Kč.

Krajský soud žalobní námitku nesprávného nezahrnutí faktur od dodavatele L. s. r. o. do výdajů posoudil tak, že žalobce v rozporu s povinností vyplývající z § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“) neprokázal, že se jednalo o výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, neprokázal, že práce spočívající v opravách nákladních vulkanizačních forem byly provedeny. Formálně vystavené doklady nebyly podloženy dalšími zjištěními o provedení oprav ani provedenými výslechy

svědků. Žalobní námitku porušení procesních předpisů soud označil za nedostatečně konkrétní a žalobu zamítl.

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., spočívající v nesprávném právním posouzení důkazní povinnosti ve vztahu k § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a k § 31 odst. 9 daňového řádu. Podle jeho názoru správce daně, žalovaný i soud překročili zákonné meze a ukládají mu více povinností než stanoví zákon. Svou zákonnou důkazní povinnost totiž splnil dostatečně, neboť tvrzené výdaje prokázal fakturami. V takovém případě přechází důkazní povinnost na správce daně a je jeho věcí prokázat, že daňový doklad není dokladem o uskutečněném výdaji. Stěžovatel poukazuje na výpověď svědka H. dokládající, že opravy byly zajišťovány více subdodavateli, na výpověď svědka C., že veškeré práce neprováděla Z. J., a na výpověď svědka Z. o tom, že opravy byly firmou L. s. r. o. skutečně zprostředkovány. V řízení navrhl důkaz znaleckým posudkem o tom, že bylo provedeno více oprav než provedla Z. J.. Nad rámec povinností rozumně ukládaných stěžovateli byl požadavek správce daně, aby stěžovatel prokázal, kteří ze subdodavatelů společnosti L. s. r. o. a jakým způsobem zajišťovali práce. Opravy zajistila firma L. s. r. o. a není rozhodné, kdo je ve skutečnosti provedl, mohli to být i dodavatelé pracující bez dokladů, tzv. načerno. S těmito osobami ovšem stěžovatel nebyl ve styku právním ani faktickém a nedostatek jejich ztotožnění mu nemůže být přičítán k tíži. Je vyloučeno, aby daňový subjekt podle § 31 odst. 9 daňového řádu prokazoval něco, o čem nic neví a co ani nemohl ovlivnit. Takový požadavek jde nad rámec zákona. Dále poukazuje na pochybení soudu, který odmítl věcně řešit námitky porušení ust. § 2 odst. 1, 3 a § 31 odst. 2, 8 daňového řádu pro údajný nedostatek konkretizace v žalobě. Tyto námitky byly konkretizovány celým obsahem žaloby – konkrétně se jednalo o poukaz na nesprávné hodnocení důkazů, ukládání důkazních povinností nad rámec zákona, nezjištění skutečného stavu věci – to vše ústící v nesprávný závěr o neuznání výdajů. Žalovaný porušil základní zásady řízení, jak jsou stanoveny v § 2 daňového řádu, nezjistil skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a nevyvrátil správnost účetnictví žalobce - to vše žaloba obsahovala a soud se s tím nevypořádal. Z těchto důvodů stěžovatel navrhuje zrušení napadeného rozsudku krajského soudu a vrácení věci k dalšímu řízení.

Žalovaný v písemném vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že oprávněně vyloučil z daňově uznatelných výdajů částku 2 110 850 Kč dle faktur č. 9/98-11/98, 13/98-22/98, 24/98-27/98 vystavených L. s. r. o. za opravy vulkanizačních forem a segmentů. Podstata kasační stížnosti spočívá v polemice o unesení důkazního břemene, důkazní nouze stěžovatele je ovšem jednoznačná. Daňový subjekt neunesl svou důkazní povinnost, kterou nelze přenášet na správce daně. Žalovaný se ztotožňuje i se závěry krajského soudu ohledně porušení procesních předpisů; tvrzení stěžovatele považuje za účelové a neopodstatněné. Z těchto důvodů navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Přitom rozhodující jsou pouze kasační důvody uplatněné v zákonné lhůtě. Kasační stížnost lze podle § 106 odst. 2 s. ř. s. podat do dvou týdnů po doručení rozhodnutí. Pouze v případě, že kasační stížnost nemá všechny náležitosti při jejím podání, musí být doplněny ve lhůtě jednoho měsíce od doručení usnesení, kterým byl stěžovatel vyzván k doplnění podání. Jen v této lhůtě může stěžovatel rozšířit kasační stížnost na výroky dosud nenapadené a rozšířit její důvody. Tuto lhůtu může soud na včasnou žádost stěžovatele z vážných důvodů prodloužit. V daném případě byl stěžovatel vyzván usnesením ze dne 1. 6. 2005 k odstranění

vady spočívající v nedoložení právního zastoupení, v důsledku sdělení právního zástupce ze dne 23. 5. 2005, že mu stěžovatel vypověděl plnou moc. Tato vada byla odstraněna předložením plné moci novému právnímu zástupci dne 21. 7. 2005. Stěžovatel nebyl vyzván k jinému doplnění kasační stížnosti a není rozhodné, že on sám dne 21. 7. 2005 požádal Nejvyšší správní soud o prodloužení lhůty k doplnění náležitostí kasační stížnosti s tím, že neobsahovala náležitost spočívající v uvedení dne doručení rozhodnutí krajského soudu. Nejvyšší správní soud na žádost reagoval sdělením, že není třeba tuto vadu odstraňovat, neboť nebrání projednání kasační stížnosti a rozhodné datum je zjistitelné pouhým nahlédnutím do soudního spisu. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 11. 5. 2004, č. j. 3 Azs 85/2004 - 49 uvedl, že *neobsahuje-li kasační stížnost údaj o dni doručení rozhodnutí krajského soudu žalobci (§ 106 odst. 1 s. ř. s.), není to bez dalšího důvodem pro odmítnutí kasační stížnosti, neboť den doručení napadeného rozhodnutí žalobci je soudům znám z úřední činnosti.* V rozsudku ze dne 30. 6. 2005, č. j. 7 Azs 76/2005 - 52 pak Nejvyšší správní soud uvedl, že *nebyl-li stěžovatel vyzván k doplnění náležitostí kasační stížnosti podle § 106 odst. 3 s. ř. s., je možné rozšířit kasační stížnost na výroky dosud nenapadené a rozšířit její důvody podle § 106 odst. 2 s. ř. s. pouze ve lhůtě stanovené pro podání kasační stížnosti, tedy do dvou týdnů po doručení rozhodnutí.* Podal-li tedy stěžovatel dne 14. 11. 2005 Nejvyššímu správnímu soudu obsáhlé doplnění kasační stížnosti, nejedná se o odstranění vad kasační stížnosti v zákonné lhůtě a jde o nepřípustné rozšíření důvodů kasační stížnosti, k němuž soud při posouzení důvodnosti kasační stížnosti nepřihlížel.

Stěžovatel výslovně namítá kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Dále namítá nedostatek důvodů rozhodnutí krajského soudu spočívající v opomenutí věcného posouzení žalobou vznesených procesních námitek – zde se jedná o námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., přičemž není rozhodné, že stěžovatel tuto námitku sám v souladu se zákonem nepodřadil správnému ustanovení.

Nesprávnost právního posouzení spatřuje stěžovatel v tom, že v rozporu s ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů nebyly zahrnuty částky vyplacené na základě faktur vystavených L. s. r. o. do oprávněných výdajů a v tom, že jemu uložená důkazní povinnost přesahovala meze ust. § 31 odst. 9 daňového řádu.

K námitce nesprávného právního posouzení ze správního spisu vyplývá, že Finanční úřad Zlín zahájil u stěžovatele (dále též daňový subjekt) dne 31. 8. 1999 daňovou kontrolu zaměřenou mj. i na daň z příjmů fyzických osob ve zdaňovacím období r. 1996, 1997, 1998. Výzvou z téhož dne jej podle § 31 odst. 9 daňového řádu vyzval k prokázání, že k výdajům za opravy nákladních vulkanizačních forem existují smlouvy, a dále jaké konkrétní práce či další dodávky od firem H. v. o. s. P., K. spol. s. r. o. L., Z. a L. s. r. o. S. T., U. H. byly provedeny při opravách nákladních vulkanizačních forem a gumárenských vozíků a jak byla zajištěna doprava, a to podle fakturovaných položek uvedených ve výčtu dokladů, částek a dat. Stěžovatel ke zdaňovacímu období r. 1998 předložil přehled oprav prováděných L. s. r. o. s vysvětlením pracovního postupu, souhrnný přehled oprav traktorových zadních a těžkých nákladních forem a smlouvu o dílo uzavřenou dne 12. 6. 1998 s L. s. r. o. jako se zhotovitelem oprav lisovacích forem. Při ústním jednání dne 1. 12. 2000 sdělil, že opravy pro něho v r. 1998 prováděla firma L., konkrétně p. Z.. Ve zprávě o kontrole č. j. 129653/01/303934/0265 projednané s daňovým subjektem dne 8. 6. 2001 je k fakturám č. 9/98-11/98, 13/98-22/98, 24/98-27/98 vystavených L. s. r. o. za opravy vulkanizačních

forem a segmentů konstatováno zjištění, že fakturované opravy byly provedeny firmou Zbrojovka Jablůnka a. s., opravené formy a segmenty pak byly fakturovány odběrateli B. C. (někde uváděno B. C.) s. r. o. O.. Z místního šetření u L. s. r. o. a z výpovědi P. Z. ze dne 3. 5. 2001 vyplynulo, že v této firmě opravy nebyly prováděny a podle jeho tvrzení je prováděla firma A. spol. s r. o. P., v níž jednal s p. A. (přitom bylo zjištěno, že ten uvedenou firmu v r. 1998 prodal a poté se stala nekontaktní). Proto předmětné faktury vystavené firmou L. s. r. o. byly z výdajů vyloučeny. Ke zjištěním obsaženým ve zprávě o kontrole jsou ve spise založeny zprávy dožádaných finančních úřadů a doklady:
-protokol sepsaný FÚ Uherské Hradiště dne 3. 2. 1999 s daňovým subjektem P. Z., jednatelem společnosti L. s. r. o. a účetní R. V.. P. Z. uvedl, že objednával opotřebené formy od firmy A. spol. s. r. o. P. podle zájmu odběratelů, tato firma také prováděla opravy, provedení oprav fakturovala firmě L. s. r. o., ale ve skutečnosti byly dodány odběratelům. Při dalším výslechu dne 25. 2. 1999 doplnil, že opravy neprováděl sám, neboť neměl živnostenské oprávnění ke kovoobráběčství. R. M. patřil k jeho odběratelům,
-protokol sepsaný FÚ Uherské Hradiště ze dne 16. 12. 1999 – zde uvedl P. Z., že formy k opravě přebíral bez předávacích dokladů, vše bylo domlouváno ústně včetně ceny, formy předával p. A. z A. pol. s r. o. a platil mu za provedenou práci v hotovosti z příruční pokladny, aniž ovšem existoval nějaký doklad o vložení peněz do pokladny (za r. 1998 – 1 445 000 Kč), tyto peníze získal z půjček. Faktury zaplacené firmě A. spol. s r. o. se nepodařilo dožádáním u příslušného správce daně ověřit, neboť se jí nepodařilo kontaktovat, došlo k jejímu prodeji a nový majitel je neznámého pobytu,
- protokol sepsaný FÚ Zlín dne 3. 5. 2001 o výslechu P. Z., kdy uvedl, že opravy traktorových a nákladních forem byly prováděny firmou A. spol. s r. o. On sám formy přivezené p. M. z firmy B. C.posoudil a firma A.. si je odvezla k povedení opravy, p. M. nevěděl, že opravy pro něho provádí jiná firma,
-zpráva o kontrole daně z příjmů právnických osob provedené FÚ Uherské Hradiště u daňového subjektu L. s. r. o. (č. j. 123104/99/336931/0326 ze dne 12.5.2000) – v ní je uvedeno, že v r. 1998 vyúčtoval R. M. opravy, které nebyly ve skutečnosti provedeny,
-úřední záznam ze dne 12. 1. 2001 o místním šetření v provozovně L. s. r. o. ve S. se zjištěním, že není technicky ani personálně vybavena k zajištění oprav takového druhu a množství.

Na základě kontroly vydal správce daně dodatečný platební výměr doměřující daňovému subjektu na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období r. 1998 částku 749 721 Kč.

V odvolání stěžovatel namítl, že na výzvu správce daně dostatečně doložil vše, co bylo žádáno, všechny jím provedené platby byly u dodavatelů i odběratelů řádně zaúčtovány. Popsal způsob zprostředkování oprav pro firmu B. C. s. r. o. a podíl dodavatelů na opravách, s tím, že správce daně přiřazení oprav k dokladům provedl nesprávně a šetření v provozovnách bylo provedeno neodborně, správce daně nezmínil další šetření při němž bylo provádění oprav doloženo. Z. J. prováděla jen část prací, a pokud by ostatní neprováděl L., není jasné, kým byly provedeny.

V odvolacím řízení správce daně provedl dne 27. 2. 2002 další výslech P. Z. a dne 17. 4. 2002 vyzval daňový subjekt k prokázání provedení oprav pro firmu B. C. s. r. o. s doložením průvodními listy oprav a rozpisem spotřebovaného materiálu na jednotlivé zakázky, k prokázání reklamačního řízení, k doložení faktur včetně dodacích listů či jiné evidence o předávání forem, segmentů od firmy L. s. r. o., Z. J. a. s. ve vztahu k fakturám

vystaveným jím společnosti B. C. s. r. o. Dále bylo vyžádáno předložení knihy pohledávek a závazků a peněžního deníku.

Daňový subjekt k výzvě sdělil, že doklady předložil a byly ověřitelné u jeho dodavatelů i subdodavatelů a tudíž jsou na něm požadovány doklady nad rámec zákonné povinnosti. Žádná ze smluvních stran nepožadovala vedení nějaké evidence forem ani materiálu, tu měl B. C. podle forem, opravy byly ovšem prováděny i na jednotlivých segmentech forem. Doložil čestné prohlášení P. Z. ze dne 14. 12. 2000 o provedení sporných oprav v r. 1998 rozbor opravy jedné z forem, na níž se podílela jak Z. J., tak i L..

Správce daně dále doplnil řízení takto :
-dne 2. 5. 2002 byl sepsán protokol s daňovým subjektem B. C. s. r. o., kde jeho zástupci uvedli, že T. a R. M. pro ně prováděli opravy forem, evidence provedených prací již neexistuje,
-do spisu byly založeny kopie faktur vystavených Z. J. a. s. R. M. a T. M. za opravy forem, kopie faktur vystavených L. s. r. o. R. M., kopie faktur vystavených R. M. firmě B. C. s. r. o.,
-dne 9. 7. 2002 byl proveden výslech svědka R. V., který měl pronajaty v r. 1997-1999 prostory a areálu B. S., kde pracoval mj. pan Z.; svědek uvedl, že tam byly nějaké formy, nic bližšího si nepamatuje,
-dále spis obsahuje osmistránkový přehled zpracovaný správcem daně porovnávající faktury vystavené R. M. B. C. s. r. o. s fakturami od Z. J. a L. s. r. o., které měl R. M. těmto firmám uhradit za provedení oprav. Údaje vycházejí z rozpisu typů opravovaných forem a ústí v přehled nesouladů v množství i typech forem a v označení oprav účtovaných oběma dodavatelskými firmami.

Žalovaný shora označeným rozhodnutím odvolání daňového subjektu zamítl. V důvodech shrnul výsledky kontroly i dalšího šetření tak, že bylo prokázáno provádění oprav firmou Z. J. a. s., ovšem současně i duplicitní vykázání oprav firmou L. s. r. o. Žalovaný přitom vycházel z porovnání faktur vystavených daňovým subjektem pro B. C. s. r. o., z přehledu předloženého daňovým subjektem a faktur vystavených dodavateli oprav. V rozhodnutí je konkrétně rozebráno několik případů nesrovnalostí a poukázáno i na zjištění učiněná v případě daňové kontroly prováděné u T. M.. U tvrzeného dodavatele oprav firmy L. s. r. o. bylo zjištěno, že tyto opravy fakticky neprováděla a zabývala se jen přefakturací mezi odběratelem a poddodavatelem, kterého měla platit v hotovosti, a u něhož se provedení oprav rovněž neprokázalo. Žalovaný shrnul, že daňový subjekt nesplnil povinnost prokázat svá tvrzení ohledně sporných výdajů.

Nejvyšší správní soud vycházel při posouzení důvodnosti kasační stížnosti z ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů v rozhodném znění, podle něhož výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem. Odečíst výdaje je možné jen za prokázání zákonem předpokládaných podmínek; důkazní břemeno nese daňový subjekt. Podle § 31 odst. 1 daňového řádu provádí dokazování správce daně a podle odst. 2 téhož ustanovení dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. To však neznamená, že daňové řízení je ovládáno zásadou vyšetřovací. Naopak prioritní je povinnost daňového subjektu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván (§ 31 odst. 9 daňového řádu). Správce daně prokazuje pouze skutečnosti uvedené v § 31 odst. 8 daňového řádu, v daném případě správce daně žádnou ze zde uvedených skutečností nemusel prokazovat, nebyl k tomu důvod. Ve vztahu k řádně zaúčtovaným fakturám, doloženým smlouvou o dílo, vyzval

v souladu s ust. § 31 odst. 9 daňového řádu daňový subjekt k prokázání, že uvedené práce byly skutečně provedeny. Vzhledem k tomu, že o takovém tvrzení daňového subjektu vznikla oprávněná pochybnost, specifikoval, jakým způsobem má být doloženo provedení prací - tedy vyžádal sdělení, kdo konkrétně práce prováděl, tak aby tvrzené skutečnosti byly ověřitelné. Samotná skutečnost, že mezi stěžovatelem a firmou L. s. r. o. byla uzavřena smlouva a byly vystaveny faktury, není dokladem toho, že bylo poskytnuto na základě smlouvy plnění, a to v rozsahu odpovídajícím fakturovaným částkám. Předpokladem uplatnění výdaje je jeho reálný podklad, tedy především, že ze smlouvy bylo skutečně plněno, že úhrada byla poskytnuta za provedené práce a konečně že se jednalo o výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Správce daně porovnáním dokladů daňovým subjektem předložených zjistil nesrovnalosti a duplicitu vykazování oprav, které měly být provedeny Z. J. a. s. a L. s. r. o., přičemž o provedení oprav ve Zbrojovce bylo prokázáno dostatečným způsobem. Pochybnost správce daně o tvrzení daňového subjektu skutečně měla reálný důvod a bylo povinností daňového subjektu tvrzení o provedení oprav zaplacených firmě L. s. r. o. věrohodně doložit. Takový požadavek je zcela v mezích důkazní povinnosti daňového subjektu a správce daně svým požadavkem meze ust. § 31 odst. 9 daňového řádu nepřekročil. Stěžovatel ovšem svým povinnostem nedostál, důkazní břemeno neunesl.

Nakonec stěžovatel poukazuje na nesprávné hodnocení jeho procesních žalobních námitek soudem. Podle jeho názoru tyto námitky dostatečně specifikoval celým obsahem žaloby.

Ze soudního spisu je zřejmé, že žaloba podaná stěžovatelem směřovala proti nesprávnému posouzení výdajů fakturovaných firmou L. s. r. o. a s poukazem na výpovědi svědků vyústila v přesvědčení, že existence výdajů i jejich oprávněnosti byla prokázána. Stěžovatel v žalobě také odkázal na své odvolání podané proti rozhodnutí žalovaného s tím, že pokud by žalovaný řádně hodnotil důkazy, měl dojít k závěru, že výdaje byly účelné. V závěru žaloby je uvedeno, že žalobce spatřuje porušení zákona v porušení ustanovení § 2 odst. 1, § 2 odst. 3 a § 31 odst. 2 a 8 daňového řádu a ve skutečnosti, že v průběhu řízení byla porušena jeho práva daňového subjektu, jak podrobně rozvedl ve svém odvolání.

Krajský soud v napadeném rozsudku uvedl, že jde o námitky nekonkrétní, poukázal na rozsáhlou problematiku upravenou v ust. § 2 odst. 1 a 3 daňového řádu a vyjmenoval zásady zde upravené s tím, že žalobce nekonkretizoval, v čem konkrétně, a která z nich měla být porušena, a ve vztahu k povinnosti hodnocení důkazů, že rovněž žaloba neobsahovala konkrétní výtky. Soud uvedl, že veškeré právní a skutkové výtky je nutno v žalobě soustředit srozumitelným způsobem a nelze tak činit odkazem na obsah odvolání. Stejně posoudil krajský soud i výtky směřující k ust. § 31 odst. 2 a 8 daňového řádu.

S tímto posouzením krajského soudu je třeba souhlasit. Předně je třeba přisvědčit názoru, že skutkové a právní výhrady proti žalovanému rozhodnutí musí být soustředěny v žalobě. V době podání žaloby tak ukládalo ust. § 249 odst. 2 občanského soudního řádu ve znění účinném do 31. 12. 2002 a ve vztahu k možnosti žalobního odkazu na odvolání lze poukázat i na ustálenou judikaturu: např. v rozsudku Vrchního soudu v Praze ze dne 25. 8. 1997 sp. zn. 6 A 40/96 stojí, že požadavek rozsahu napadení rozhodnutí správního orgánu ve správní žalobě není splněn pouhým odkazem na námitky uplatňované ve správním řízení odvolacím, již proto, že tyto námitky směřovaly proti jinému rozhodnutí (I. stupně), než které je předmětem přezkoumání soudem; v rozsudku téhož soudu ze dne 17. 2. 1995, č. j. 6 A 15/94 - 39 pak stojí, že žaloba, která odkazuje na důvody opravného prostředku, který žalobce podal v řízení před správním orgánem, nevyhovuje požadavkům ust. § 49

odst. 2 o. s. ř.; žalobce je povinen jím spatřované důvody nezákonnosti napadaného rozhodnutí explicitně v žalobě uvést a vymezit tak rozsah soudní kontroly rozhodnutí správního orgánu.

Stejné požadavky na konkretizaci žalobních bodů má i současná právní úprava náležitostí žaloby [§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Krajský soud tedy nebyl povinen vyhledat v odvolání stěžovatele důvody, které by obstály i jako důvody žalobní. Jeho přezkumná povinnost byla vymezena konkrétně vznesenými žalobními námitkami a lze mu přisvědčit i v tom, že ve vztahu k označeným procesním ustanovením žaloba dostatečně konkrétní nebyla. Z obsahu žaloby by bylo možno dovodit pouze, že žalobce brojí proti způsobu hodnocení důkazů žalovaným ve vztahu k závěru o prokázání výdajů, s tím se krajský soud vypořádal tak, že důkazy shrnul se shodným závěrem jako žalovaný. Rozsudek krajského soudu proto nelze za dané situace označit ani za nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů ani za jinak vadný ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Z těchto důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační námitky stěžovatele důvodnými, a proto kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty, jako nedůvodnou zamítl.

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1, 2 (§ 120) s. ř. s., když stěžovatel ve věci úspěšný nebyl a žalovanému náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. listopadu 2005

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu