

## U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Mgr. L. V.**, zastoupeného Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem Příkop 4, Brno, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Mánesova 3a, České Budějovice, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 28. 3. 2008, č. j. 10 Ca 99/2007 - 70,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e o d m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

## O d ů v o d n ě n í :

### I.

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích, kterým tento soud pro vady řízení zrušil rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (dále jen „žalovaný“) ze dne 2. 4. 2007, č. j. 1291/07-1100. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu v Českých Budějovicích (dále též „správce daně“) ze dne 11. 4. 2006, č. j. 107836/06/077910/4051, kterým byla stěžovateli dodatečně snížena daňová ztráta za rok 2004 z částky 325 550 Kč na částku 0 Kč a dodatečně byla vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 ve výši 147 988 Kč.

### II.

Stěžovatel v kasační stížnosti uvádí, že mu měla být vyměřena daň podle pomůcek, protože pro to byly splněny podmínky zakotvené v ustanovení § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále „daňový řád“). Tvrdí totiž, že samotné nedodržení povinností daňovým subjektem v průběhu dokazování nepostačuje pro použití pomůcek, nýbrž musí jít o takový stav, kdy pro porušení povinností daňovým subjektem nelze daň stanovit dokazováním. V daném případě nicméně jeho účetnictví bylo vedeno nesprávně a neprůkazně, takže zákonné podmínky pro použití pomůcek byly dány. Pokud byla daňová povinnost stanovena dokazováním, nic nebránilo tomu, aby byl základ daně

zvýšen o příjmy zjištěné při daňové kontrole a daňové náklady byly sníženy o částky, u nichž stěžovatel neprokázal, že je vůbec měl a že je vynaložil. Daňový řád totiž zjevně upřednostňuje stanovení daňové povinnosti dokazováním před použitím pomůcek.

Konkrétně stěžovatel tvrdí, že správce daně vycházel pouze z jeho bezhotovostních příjmů a nebyly vůbec zkoumány příjmy hotovostní. Nebyly uznány ani žádné stěžovatelovy výdaje vynaložené na nákup zboží, ačkoliv je nelogické, aby byly zdaněny příjmy z prodeje ve výši 100% bez jakéhokoliv přihlédnutí k výdajům vynaloženým na pořízení tohoto zboží. Ve skutečnosti proto nemělo být zdaněno 100% příjmů, nýbrž pouze jejich 15%-25%, neboť právě taková je obvyklá marže. V této souvislosti stěžovatel odkazuje na rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 62/2006, 6 Afs 2/2004, 2 Afs 207/2005, 1 Afs 74/2004, 7 Afs 142/2004, 5 Afs 148/2006 a dále na některé judikáty krajských soudů. Z nich stěžovatel dovozuje, že i při nepřesnostech, k nimž vede stanovení daňové povinnosti podle pomůcek anebo sjednáním, musí být respektována určitá racionalita a realita, a o to více to proto musí platit při stanovení daňové povinnosti dokazováním.

Stěžovatel dále namítá, že se ve spise nacházejí doklady o jeho hotovostních příjmech, nicméně krajský soud je nezohlednil. Rovněž byl navržen výslech stěžovatele během soudního jednání dne 27. 2. 2008, avšak tento výslech nebyl proveden a soud toto svoje rozhodnutí neodůvodnil.

Další stížnostní námitka se týká neuznání výdajů za nákup pohonných hmot a náhrady za pracovní cesty, a to přesto, že v příloze k žalobě stěžovatel přiložil doklady o jednotlivých jízdách. Těmito doklady se však soud s odkazem na ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s. nezabýval, což stěžovatel považuje za porušení zásady rozhodování v plné jurisdikci. Za situace, kdy stěžovatel z rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 4. 2007 nově seznal, že měl předložit přehled pracovních jízd, které by přiřadil k jednotlivým zákazníkům a fakturám, nelze mu vytýkat, že tak učinil v žalobě, když sám žalovaný stěžovatele k předložení těchto dokladů vůbec nevyzval. V tomto směru je napadený rozsudek nepřezkoumatelný.

Stěžovatel poukazuje rovněž na skutečnost, že počátkem roku 2004 vložil do podnikání částku 135 000 Kč a do protokolu o ústním jednání uvedl, že tyto prostředky získal jako půjčky od rodičů a dalších rodinných příslušníků a také prodejem houslí. Závěr žalovaného, že stěžovatel žádný z těchto finančních zdrojů nedoložil, byl správný. Rovněž v tomto případě proto stěžovatel tvrdí, že daň měla být stanovena pomůckami a nikoliv dokazováním. Navíc, správce daně nezohlednil vynaložené výdaje. Fakticky tak došlo pouze k dodanění příjmů ve výši 680 881 Kč, a to přesto, že tyto příjmy zjevně pocházely z prodeje zboží, takže je zjevné, že toto zboží muselo být též nakoupeno. Tímto postupem bylo porušeno ustanovení § 46 odst. 3 daňového řádu. Údaje uváděné krajským soudem prý nejsou správné, jelikož žalovaný vůbec nepřihlédl k počátečním stavům na bankovních účtech. Stěžovatel tvrdí, že celkové příjmy ve sledovaném období činily 820 172 Kč, výběry pak 418 000 Kč. Z této vybrané částky bylo na nákup zboží vynaloženo 36 663 Kč; ze zbývajících částky bylo na soukromé bankovní účty vráceno 180 000 Kč. Tato částka pak byla stěžovateli zdaněna podruhé. Zdaněny tak byly nejen zatajené příjmy, nýbrž i vklady

uskutečněné po výběru zatajených příjmů. V tomto směru stěžovatel poukazuje i na právní názor obsažený v rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 199/2006.

Konečně k příjmům ve výši 13 000 Kč a 5474 Kč zajištěným na soukromém účtu stěžovatele tento uvádí, že se jedná o vrácenou půjčku od jeho bratra, která není příjmem ve smyslu daňovém.

Z popsanych důvodů stěžovatel navrhuje napadený rozsudek krajského soudu zrušit.

### III.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti konstatuje, že za situace, kdy bylo zrušeno jím vydané rozhodnutí, budou daňové orgány postupovat podle právního názoru krajského soudu obsaženého v napadeném rozsudku.

### IV.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů a dospěl k závěru, že kasační stížnost je nepřipustná.

Podle ustanovení § 104 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní („s. ř. s.“) totiž platí, že „kasační stížnost, která směřuje jen proti výroku o nákladech řízení nebo proti důvodům rozhodnutí soudu, je nepřipustná.“

V nyní projednávané věci krajský soud vyhověl žalobě stěžovatele, když dospěl k závěru, že je zčásti důvodná. Tuto důvodnost shledal v námitce týkající se hodnocení důkazů ohledně částky 42 011 Kč, poukázané stěžovateli pojišťovnou jako plnění z pojištění majetku, který nebyl zahrnut do obchodního majetku. Krajský soud podrobně vyložil, proč v tomto případě konstatoval vybočení finančních úřadů ze zásady volného hodnocení důkazů. Ostatním žalobním bodům nicméně nepřisvědčil.

Nejvyšší správní soud vycházel ze svojí ustálené judikatury k výkladu ustanovení § 104 odst. 2 s. ř. s., podle níž (viz např. rozsudek ze dne 26. 7. 2007, č. j. 1 Afs 57/2006 - 70, in: [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)) „za nepřipustnou kasační stížnost ve smyslu § 104 odst. 2 s. ř. s. je nutno považovat všechny případy, kdy by i případný úspěch stěžovatele v řízení před Nejvyšším správním soudem nemohl vést v konečném důsledku ke změně v jeho právním postavení. Nepřipustnou je tedy především kasační stížnost, která nenapadá správnost výroku rozhodnutí krajského soudu, bez ohledu na to, zda brojí jen proti jeho důvodům nebo namítá-li existenci jiných kasačních důvodů, podřaditelných pod případy uvedené v § 103 odst. 1 s. ř. s.“

V nyní projednávané věci je třeba uvést, že stěžovatel v podstatě tvrdí, že žalobě mělo být vyhověno i z jiných důvodů, než pro které tak učinil v napadeném rozsudku krajský soud. Protože však v dané věci krajský soud žalobě vyhověl a napadené správní rozhodnutí zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení, je nutno konstatovat, že za této procesní situace musí být kasační stížnost odmítnuta pro nepřipustnost, neboť brojí toliko proti důvodům rozhodnutí soudu ve smyslu ustanovení § 104 odst. 2 s. ř. s.

Ze samotné povahy kasační stížnosti, představující mimořádný opravný prostředek a řídící se zásadou subsidiarity, totiž plyne, že je přípustná pouze tehdy, pokud stěžovatel již nemá žádnou jinou reálnou procesní dispozici k ochraně svých práv. Tato podmínka však nemůže být naplněna tehdy, když krajský soud podané žalobě vyhověl, správní rozhodnutí zrušil a stěžovatel v důsledku tohoto rozhodnutí bude moci svá práva řádně uplatňovat v průběhu správního (příp. následně i soudního) řízení. Jiný výklad, který by znamenal, že by Nejvyšší správní soud meritorně hodnotil kasační stížnost, není ostatně ani logický, protože není v dispozici zdejšího soudu rušit rozhodnutí správního orgánu, nýbrž toliko krajského soudu, a dále i pokud by bylo shledáno, že krajský soud měl přisvědčit i (některým) dalším žalobním bodům, mohlo by to vést toliko k takovému závěru, že by bylo zrušeno rozhodnutí krajského soudu (čímž by „ožilo“ rozhodnutí žalovaného, zrušené krajským soudem), aby tento soud – vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu – následně toto „oživlé“ rozhodnutí žalovaného opětovně zrušil, byť i z dalších důvodů.

Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost odmítl pro nepřípustnost [§ 46 odst. 1 písm. d), § 104 odst. 2 a § 120 s. ř. s.].

Podle ustanovení § 60 odst. 3, § 120 s. ř. s. nemá při odmítnutí návrhu žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 26. listopadu 2008

JUDr. Vojtěch Šimíček  
předseda senátu