



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové, soudkyně JUDr. Barbary Pořízkové a soudce JUDr. Miloslava Výborného v právní věci žalobce: **V. J.**, zast. Mgr. Martinem Vondroušem, advokátem se sídlem Chrastavská 273/30, Liberec 2, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství** (nástupce Finančního ředitelství v Ústí nad Labem), se sídlem Masarykova 31, Brno, proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 18. 7. 2012, č. j. 7766/12-1100-304075, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 20. 9. 2013, č. j. 31 Af 102/2012 - 40,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Vymezení věci

[1] Včas podanou kasační stížností se stěžovatel domáhal zrušení rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 20. 9. 2013, č. j. 31 Af 102/2012 - 40. Tímto rozsudkem byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 18. 7. 2012, č. j. 7766/12-1100-304075, jímž byla zamítnuta odvolání stěžovatele a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu v Semilech ze dne 25. 11. 2011, č. j. 64342/11/258920507120, a ze dne 25. 11. 2011, č. j. 64344/11/258920507120, o dodatečném vyměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2009 a 2010.

Obsah kasační stížnosti

[2] Stěžovatel podal kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b) a c) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř.

s.“). Z obsahu kasační stížnosti je zřejmé, že stěžovatel namítá i důvody dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť uvedl jednak obecně a jednak u některých námitek zvlášť, že krajský soud se jeho argumenty řádně, případně vůbec nezabýval a své závěry nijak blíže neodůvodnil.

[3] Konkrétně stěžovatel namítl, že jeho příjmy z pronájmu (podnájmu) motorového vozidla neměly být správcem daně posouzeny jako příjmy dle § 9 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZDP“), nýbrž jako stěžovatelem deklarované příjmy dle § 7 odst. 1 písm. b) ZDP. Uvedl, že § 7 odst. 1 písm. b) ZDP nespecifikuje pojem „příjmy ze živnosti“, proto je třeba pomocí jazykového výkladu za tyto příjmy považovat veškeré příjmy dosažené v příčinné souvislosti s provozováním živnosti. Konstatoval, že měl dvě živnostenská oprávnění, vozidlo si prokazatelně pronajal od leasingové společnosti za účelem podnikání v rámci těchto živností, a i poté, kdy vozidlo začal příležitostně pronajímat třetí osobě, nadále vozidlo používal současně i pro své podnikání. Rovněž zpráva o kontrolách se zabývá určením podílu, v jakém bylo vozidlo užíváno pro podnikatelskou činnost v rámci stěžovatelových dvou živnostenských oprávnění. Stěžovatel neměl důvod si za účelem dalšího pronajímání vozidla zřizovat živnostenské oprávnění spočívající v půjčování movitých věcí, neboť pronajímal vozidlo jen jednomu třetímu subjektu a jen občas, cílem nebylo dosažení zisku ale krytí nákladů.

[4] Stěžovatel nesouhlasil s tím, aby definice pojmu „příjmy ze živnosti“ byla přejímána ze zákona č. 455/1991 Sb., o živnostenském podnikání, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ŽZ“), neboť taková definice zde ani není. Namítl, že správcem daně poukazovaná poznámka pod čarou není dle názoru Ústavního soudu součástí právního předpisu a není závazná.

[5] Stěžovatel měl také za to, že pokud dané ustanovení umožňuje dvojí výklad, je třeba užít výklad pro poplatníka příznivější dle zásady *in dubio pro mitius*.

[6] Dále stěžovatel namítl, že ZDP nestanoví žádnou podmínku vlastnictví majetku (vozidla), pro zahrnutí příjmů z pronájmu vozidla mezi příjmy z podnikání dle § 7 ZDP. Podmínku zahrnutí věci do obchodního majetku stanovoval jen pokyn MF D-300, který není závazný (a nemůže ani taxativně vymezovat typy příjmů spadajících pod § 7 ZDP) a k § 7 ZDP jsou zde uvedeny jen některé příklady příjmů. Výklad správních orgánů a krajského soudu tak opomíjí dle stěžovatele majetek, který podnikatel oprávněně užívá, ale nevlastní jej. Takový výklad je také v rozporu s praxí správních orgánů u případů principiálně obdobných, kdy pod příjmy dle § 7 ZDP jsou zahrnovány také příjmy z cese leasingových smluv (pokud bylo o leasingu účtováno) nebo příjmy z prodeje hmotného majetku či nadbytečných zásob materiálu, přestože podnikatel nedisponuje živnostenským oprávněním na nákup a prodej zboží.

[7] Stěžovatel považuje názor finančního úřadu, že dle nového znění § 7 ZDP účinného od 1. 1. 2011 příjmy z pronájmu majetku vloženého do obchodního majetku nejsou příjmy z podnikání, ale příjmy z jiné samostatné výdělečné činnosti, za nepřipustně retroaktivní.

[8] Další okruh námitek se týkal porušení zásady zákonnosti a zásady šetření práv daňového subjektu dle § 5 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „DŘ“). Stěžovatel uvedl, že finanční úřad neměl přikročit po místním šetření hned k daňové kontrole, ale měl postupovat dle § 143 odst. 3 a § 145 odst. 2

pokračování

DŘ a zaslat stěžovateli výzvu k podání dodatečného daňového přiznání. Stěžovatel má za to, že byly splněny podmínky § 143 odst. 3 DŘ, neboť finanční úřad předpokládal doměření daně, pokud měl kompletní účetnictví stěžovatele a na dani mu doměřil přesně to, co mu vytýkal po provedení místního šetření.

Vyjádření žalovaného

[9] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že pokynem MF D-300 byl pouze proveden výklad zákonných ustanovení tak, aby nedocházelo k rozdílnému zacházení a vytvořila se závazná správní praxe; pokyn nijak zákonné vymezení nerozšiřoval. Pokyn byl zveřejněn a nemohla být porušena zásada legitimního očekávání. Žalovaný zmínil, že dle pokynu mohly být do příjmů dle § 7 ZDP zařazeny příjmy z činností, pokud byly vykonávány na základě potřebného oprávnění, nebo příjmy z pronájmu majetku vloženého do obchodního majetku poplatníka. Stěžovatel ani jednu podmínku nesplnil. Uvedl, že i pokud by odhlédl od pokynu, dospěl by ohledně klasifikace příjmů ke stejnému závěru, poukázal na znění § 7 odst. 1 písm. b) ZDP a poznámku pod čarou, a na definici živnosti v § 2 ŽZ.

[10] Stěžovatel svým tvrzením, že vozidlo nepronajímal za účelem zisku (a navíc neměl ani potřebné živnostenské oprávnění k pronajímání movitých věcí), pouze potvrzuje závěry žalovaného, že se nejednalo o příjmy ze živnosti.

[11] K námitce stěžovatele o zásadě *in dubio pro mitius* žalovaný tvrdil, že ust. § 7 odst. 1 písm. b) ZDP lze vykládat jen jedním způsobem, což správce daně také učinil.

[12] Pokud jde o námitku nepřipustné retroaktivity, odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí. Správcem daně nesprávně zmiňované ustanovení § 7 odst. 2 písm. e) ZDP nemělo žádný vliv na posouzení věci a nešlo ani o takovou vadu, jež by mohla způsobit nezákonnost dodatečného platebního výměru.

[13] Žalovaný má také za to, že provedením daňové kontroly správce daně neporušil žádné ustanovení DŘ, neboť § 143 odst. 3 a § 145 odst. 2 DŘ stanoví možnost nikoliv povinnost podle těchto ustanovení postupovat. Správce daně při správním uvážení nepovažoval všechny okolnosti za dostatečně zjištěné k podání výzvy, proto zahájil daňovou kontrolu.

[14] V podrobnostech žalovaný odkázal na své rozhodnutí o odvolání, na vyjádření k žalobě a na rozsudek krajského soudu, se kterým se ztotožňuje.

Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[15] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkou dle § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s., neboť důvody zmatečnosti řízení před soudem zkoumá Nejvyšší správní soud dle § 109 odst. 4 s. ř. s. z úřední povinnosti. Stěžovatel tento kasační důvod označil, avšak v kasační stížnosti dále neuvedl žádné skutečnosti svědčící o zmatečnosti řízení. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že ani z vyžádaného spisu krajského soudu žádný důvod zmatečnosti řízení před krajským soudem nevyplývá. Uvedená námitka stěžovatele tedy není nedůvodná.

[16] Následně se zdejší soud zabýval důvodem uplatněným dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť v případě jeho opodstatněnosti by nebylo již třeba vážit další kasační námitky. Nejvyšší správní soud však dospěl k závěru, že napadený rozsudek krajského soudu je přezkoumatelný. I přes relativní stručnost a obecnost odůvodnění má zdejší soud za to, že krajský soud reagoval na stěžejní žalobní námitky stěžovatele dostatečným a přezkoumatelným způsobem, své rozhodovací důvody opřel o skutečnosti v řízení zjišťované a je zřejmé, na základě jakých úvah krajský soud dospěl k závěru o nedůvodnosti žaloby.

[17] Dále se Nejvyšší správní soud zabýval důvody kasační stížnosti dle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. a dospěl k závěru, že kasační stížnost není ani v této části důvodná.

[18] Stěžovatel namítal, že jeho příjmy z pronájmu motorového vozidla neměly být správcem daně posouzeny jako příjmy dle § 9 ZDP (příjmy z nájmu), nýbrž jako příjmy dle § 7 odst. 1 písm. b) ZDP (příjmy z živnostenského podnikání). V kasační stížnosti vznesl přitom tytéž argumenty jako před správními orgány a v žalobním řízení. Nejvyšší správní soud má za to, že správní orgány i krajský soud správně vyložily pojem „příjmy ze živnosti“ dle § 7 odst. 1 písm. b) ZDP. Nejvyšší správní soud již ve své předchozí judikatuře (např. rozsudek ze dne 21. 9. 2007, č. j. 5 Afs 148/2006 - 50, rozsudek ze dne 26. 5. 2005, č. j. 7 Afs 35/2005 - 65, nebo rozsudek ze dne 9. 7. 2009, č. j. 5 Afs 71/2008 - 52, veřejně dostupné na www.nssoud.cz) přehledně popsal, jaké podmínky musí být splněny, aby příjmy osoby mohly být zařazeny pod „příjmy ze živnosti“ dle daného ustanovení, resp. jaké jsou kladeny požadavky na znaky činnosti osoby dle daného ustanovení, a to návazností § 7 odst. 1 písm. b) ZDP na § 2 odst. 1 a 2 zákona č. 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, ve znění pozdějších předpisů, a na § 2 ŽZ. Neobstojí tedy široce pojiímaná interpretace stěžovatele, který považuje za „příjmy ze živnosti“ veškeré příjmy vztahující se k pronajaté movité věci živnostníka bez ohledu na předmět jeho živnostenských oprávnění. Stěžovateli nelze přisvědčit v tom, že v případě pronájmu motorového vozidla od leasingové společnosti pro jeho podnikání (což nebylo sporné) v rámci živnostenských oprávnění „Výroba a zpracování skla“ a „Fotografické služby“ (existenci pouze těchto dvou svých živností stěžovatel nezpochybňoval), by příjmy z následného pronajímání (podnájmu) takového vozidla třetímu subjektu představovaly příjmy z jeho dvou zmíněných provozovaných živností ve smyslu § 7 odst. 1 písm. b) ZDP. Neměla-li osoba živnostenské oprávnění spočívající v pronajímání movitých věcí, příjmy z pronájmu movité věci nemohly být posouzeny jako „příjmy ze živnosti“, ale jako příjmy spadající pod § 9 ZDP. Stěžovatel zajisté neměl povinnost opatřit si živnostenské oprávnění na pronájem movitých věcí, jak se snaží ze závěrů krajského soudu a správních orgánů dovodit. Avšak pokud takovým živnostenským oprávněním nedisponoval, měla takto nastolená situace důsledky pro klasifikaci příjmů stěžovatele z pronájmu vozidla.

[19] Jak již uvedl krajský soud, nebylo zde na místě aplikovat zásadu *in dubio mitius*. Na tuto zásadu poukázal Ústavní soud např. v nálezu ze dne 15. 12. 2003, sp. zn. IV. ÚS 666/02, či Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 23. 8. 2006, č. j. 2 Afs 178/2005 - 64, nebo ze dne 26. 4. 2007, č. j. 9 Afs 16/2007 - 87. V daném případě nelze přisvědčit stěžovateli, že druhý možný a zákonný výklad pojmu „příjmy ze živnosti“ je takový, dle kterého se jedná o příjmy daňového subjektu získané v „příčinné souvislosti“ s jeho podnikáním. V takovém případě by bylo možno pod pojem „příjmy z podnikání“ zahrnout téměř jakékoliv příjmy, kde by byla shledána nějaká, byť zprostředkovaná „souvislost“, vztahující se např. právě k movité či nemovité věci, k níž osoba získala užívací právo. Stěžovatel přitom dovozuje

pokračování

„příčinnou souvislost“ jeho příjmů z pronajímání vozidla třetímu subjektu pouze z toho, že vozidlo si původně pronajal pro své dvě výše uvedené živnosti a nadále vozidlo v rámci těchto dvou živností souběžně s třetím subjektem používal.

[20] Neobstojí ani námitka stěžovatele, že správní orgány a krajský soud vycházely z právně nezávazné „poznámky pod čarou“. Stěžovateli lze přisvědčit, že poznámky pod čarou nemají normativní význam, nejsou přitom ani závaznými pravidly pro interpretaci zákonného textu. To však nepředstavuje pokyn je ignorovat a zcela rezignovat na jejich obsah. Jejich posláním je zlepšení přehlednosti a orientace v právním předpisu formou legislativní pomůcky. Pokud zákonodárce upřesní text zákona takovou poznámkou, dává tím vodítko pro správnou interpretaci předmětného pojmu, kterou nelze bez odůvodnění pominout (srov. nález Ústavního soudu ze dne 2. 2. 2000, sp. zn. I. ÚS 22/99, a rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2009, 9 Afs 62/2008-59). V daném případě se jednalo o poznámku č. 8 odkazující v § 7 odst. 1 písm. b) ZDP u pojmu „příjmy ze živnosti“ na ŽZ, tedy na jiný právní předpis upravující živnostenské podnikání. Správní orgány ani krajský soud evidentně nehledaly na základě této poznámky pod čarou celou definici pojmu „příjmy ze živnosti“ v ŽZ, jak namítá stěžovatel, nicméně zákonným způsobem a s dostatečným odůvodněním přistoupily dle ŽZ k výkladu pojmu „živnost“; i bez takové poznámky pod čarou by evidentně přistoupily k výkladu pojmu „živnost“ za pomoci ŽZ.

[21] Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou ani další námitku, ve které stěžovatel argumentuje právní nezávazností Pokynu MF D-300 a namítá absenci výslovného zákonného požadavku zařazení věci do obchodního majetku, aby mohl být příjem z nájmu věci považován za „příjem ze živnosti“. Pokud jde o právní nezávaznost Pokynu MF D-300, je možno stěžovateli přisvědčit, že pokyny MF nemají povahu obecně závazného právního předpisu, ale jsou vnitřními předpisy, které určují, jak mají finanční orgány postupovat. Jejich účelem je sjednocení výkladu. Tyto interní pokyny nemohou upravovat práva a povinnosti soukromých osob, na druhou stranu však nejsou pro soukromé osoby zcela bez právního významu, a to z důvodu případně vytvořené správní praxe (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 - 57). Ve věci stěžovatele však krajský soud nezhodnotil příjmy stěžovatele z pronájmu (podnájmu) vozidla třetímu subjektu jako „příjmy ze živnosti“ z důvodu aplikace daného Pokynu MF D-300. Podstatou jeho závěrů bylo v souladu s § 7 odst. 1 písm. b) ZDP to, že stěžovatel neprokázal spojitost pronajímání vozidla třetí osobě (resp. spojitost jeho příjmů z pronajímání vozidla třetí osobě) s živnostmi jím provozovanými k naplnění podmínky, resp. charakteru „příjmů ze živnosti“, neboť aby se mohlo jednat o příjmy „ze živnosti“, musela by tu být souvislost buď s činností samotnou (jež je předmětem živnostenského oprávnění) nebo s majetkem v rámci živnosti provozované. Krajský soud nepochybněval tvrzení stěžovatele doložené ve správním spise listinným důkazem v podobě Smlouvy o finančním leasingu ze dne 21. 11. 2007, že si pronajal vozidlo v souvislosti se svými dvěma živnostenskými oprávněními a že toto vozidlo před i po současném dalším pronajmutí (podnájmu) třetímu subjektu na základě souhlasu leasingové společnosti používal nadále v rámci svých dvou živností. Dle Nejvyššího správního soudu tak krajský soud vyložil vztah § 7 odst. 1 písm. b) a § 9 odst. 1 písm. b) ZDP v souladu se zákonem.

[22] Stěžovatel dále uvedl, že za nepřipustně retroaktivní považuje odkaz finančního úřadu ve zprávě o daňové kontrole na nové znění § 7 ZDP od 1. 1. 2011. Tento odkaz však dle názoru Nejvyššího správního soudu neměl žádný vliv na právní posouzení věci finančním úřadem, který se jím pouze snažil podpořit svůj již učiněný závěr. Podle použitého odůvodnění výklad zákona a správní praxe dodržované do 1. 1. 2011 našly svůj odraz v nové právní úpravě; nejedná se tedy o vadu, jež by měla vliv na zákonnost rozhodnutí.

[23] Námitka, dle které se zpráva správního orgánu o kontrolách zabývá určením podílu, v jakém bylo vozidlo užíváno pro podnikatelskou činnost v rámci stěžovatelových dvou živnostenských oprávnění, je novou skutkovou námitkou, kterou stěžovatel neuplatnil před správními orgány ani v žalobním řízení, proto k ní Nejvyšší správní soud v souladu s § 109 odst. 5 s. ř. s. nepřihlížel.

[24] Nejvyšší správní soud se dále zabýval námitkou stěžovatele o porušení zásady zákonnosti a zásady šetření práv daňového subjektu dle § 5 odst. 1 a 3 DŘ, ke kterému mělo dojít tím, že finanční úřad neměl přikročit po místním šetření hned k daňové kontrole, ale měl postupovat dle § 143 odst. 3 a § 145 odst. 2 DŘ a zaslat stěžovateli výzvu k podání dodatečného daňového přiznání. Stěžovatel napadá nezákonnost daňové kontroly jako celku s tím, že pro její zahájení nebyly splněny zákonné podmínky, resp. že byly splněny podmínky pro mírnější postup dle DŘ.

[25] Nejvyšší správní soud zjistil z vyžádaného správního spisu, že stěžovatel podal dne 25. 3. 2010 daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009 a dne 4. 4. 2011 daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2010. Dne 15. 3. 2011 zahájil Finanční úřad v Semilech u stěžovatele místní šetření dle § 80 až 84 DŘ, s předmětem „převzetí dokladů za účelem provedení místního šetření v rámci vyhledávací činnosti u daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009“. O místním šetření byl sepsán téhož dne protokol, ve kterém jsou uvedeny doklady a písemnosti, které si finanční úřad převzal. U protokolu se nachází kopie smlouvy o finančním leasingu společnosti ŠkoFIN, s. r. o., se stěžovatelem ze dne 21. 11. 2007 o nájmu motorového vozidla na dobu 36 měsíců, dále listina o souhlasu společnosti ŠkoFIN, s. r. o., stěžovateli s pronajímáním předmětného vozidla třetí osobě, a také smlouva o nájmu dopravních prostředků ze dne 1. 3. 2009, dle které stěžovatel předmětné vozidlo spolu s dalším jiným vozidlem začal pronajímat společnosti THERMEX CZ, spol. s r.o. Dne 13. 4. 2011 finanční úřad protokolem zahájil daňovou kontrolu dle § 87 odst. 1 DŘ za účelem kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009. Dne 23. 5. 2011 finanční úřad protokolem zahájil daňovou kontrolu dle § 87 odst. 1 DŘ za účelem kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010. Dne 8. 6. 2011 vydal finanční úřad stěžovateli výzvu k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení základu daně a daně z příjmů fyzických osob za období roku 2009 a výzvu k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení základu daně a daně z příjmů fyzických osob za období roku 2010. Finanční úřad vycházel ze smlouvy o finančním leasingu, smlouvy o nájmu dopravních prostředků, účetních dokladů stěžovatele vystavených třetímu subjektu za podnájem vozidla, a z tvrzení stěžovatele o užívání vozidla ke svému podnikání. Požadoval prokázat (např. evidencí jízd) počet kilometrů najetých daným vozidlem stěžovatelem soukromě, v rámci jeho podnikání a třetím subjektem v rámci podnájmu. Stěžovatel předložil finančnímu úřadu 3 knihy jízd, z toho dvě knihy si vypůjčil od třetího subjektu, kterému pronajímal vozidlo. Dne 11. 8. 2011 vydal finanční úřad protokol o seznámení stěžovatele s výsledkem kontrolního zjištění u kontroly daně z příjmů

pokračování

fyzických osob za rok 2009 a 2010 a současně zahájil dle § 91 odst. 1 DŘ doměřovací řízení. Dne 25. 11. 2011 vydal finanční úřad dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za rok 2009 a dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za rok 2010.

[26] Nejvyšší správní soud se na základě výše uvedených skutečností přiklonil k závěru krajského soudu, že finanční úřad nepostupoval nezákonně. Zjistí-li správce daně nové skutečnosti nebo důkazy mimo daňovou kontrolu, na jejichž základě lez důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení (§ 143 odst. 3 a § 145 odst. 2 DŘ). Ze správního spisu je zřejmé, že finanční úřad měl důvodné pochybnosti o zařazení příjmů stěžovatele z podnájmu vozidla třetí osobě pod příjmy dle § 7 odst. 1 písm. b) ZDP (namísto § 9 odst. 1 písm. b) ZDP), a to zejména s ohledem na tvrzení stěžovatele o používání vozidla pro své podnikání a s ohledem na listinný důkaz o pronájmu vozidla třetí osobě. Správci daně nebylo zřejmé, v jakém poměru bylo v letech 2009 a 2010 vozidlo užíváno zúčastněnými subjekty. Finanční úřad však nemusel s jistotou předvídat doměření daně, neboť doměření daně bylo závislé na zjištění uvedených skutečností z dalších důkazů (např. knihou jízd). Lze tedy sice souhlasit se stěžovatelem, že dodatečné doměření daně představovalo potvrzení již počátečních pochybností finančního úřadu ohledně klasifikace příjmů stěžovatelem, nicméně DŘ vyžaduje pro postup dle § 143 odst. 3 ve spojení s § 145 odst. 2 DŘ „důvodný předpoklad doměření daně“. V projednávané věci nelze konstatovat, že by správce daně zahájením daňové kontroly porušil práva daňového subjektu, neboť vedle předpokladu doměření daně existovaly i pochybnosti, které bylo vhodné prověřit v rámci daňové kontroly.

[27] Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 5. prosince 2013

Mgr. Daniela Zemanová
předsedkyně senátu