



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Jana Dvořáka a soudců Aleše Korejtky a Petry Venclové ve věci

žalobkyně: **K. H.,**
zastoupená DPE servis, a. s., IČO: 259 27 388, společností
vykonávající daňové poradenství, sídlem Křemencova 178/10, 110 00
Praha,

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

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne X, č. j. X, X, a č. j. X,

takto:

I. Žaloba **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Žalobou napadená rozhodnutí

1. V rámci vyhledávací činnosti správce daně zjistil, že na bankovní účet č. X, jehož majitelem je žalobkyně, byly v roce 2014, 2015 a 2016 připsány platby od různých subjektů se zprávou pro příjemce např. pro ICOM – křesťanství uprchlíci Irák, dar pro ICOM. Žalobkyně jakožto fyzická osoba však nebyla oprávněna konat veřejnou sbírku a dle

správce daně se tak nejednalo o bezúplatné příjmy na humanitární nebo charitativní účel nebo z veřejné sbírky, které jsou od daně osvobozeny dle § 4a písm. k) zákona o daních z příjmů.

2. Správce daně proto vydal výzvy k podání daňových přiznání k dani z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období. Na výzvy k podání daňových přiznání žalobkyně reagovala a uvedla, že neeviduje žádné příjmy, při kterých by docházelo ke zvýšení majetku. Následně k prokázání svých tvrzení žalobkyně předložila řadu důkazních prostředků: vyjádření S. H. H. H. (manžela žalobkyně), přehled dárců, videa o poskytování pomoci, fotky pravidelné potravinové pomoci, potvrzení od několika rodin, kterým je poskytována pravidelná pomoc, dokumenty o nákupu letenek pro pana H., přehled transakcí na kreditní kartě pana H. Dle správce daně žalobkyně nepředložila žádné důkazní prostředky prokazující faktické použití prostředků připsaných na bankovní účet č. X na financování jí uváděné charitativní pomoci uprchlíkům v Iráku. Správce daně proto vydal výzvy k odstranění pochybností, na které žalobkyně reagovala a předložila další důkazní prostředky. Správce daně nicméně konstatoval, že žalobkyně neodstranila pochybnosti ohledně použití připsaných plateb na její bankovní účet a tyto platby posoudil jako příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů. Z bankovních výpisů z předmětného bankovního účtu dle správce daně jasně vyplývá, že žalobkyně s připsanými finančními prostředky nakládala a využívala je pro osobní potřebu. Správce daně např. zjistil, že:
 - a) V roce 2014 byly účet č. X připsány prostředky, které byly označeny jako dary pro uprchlíky, ve výši 559.066 Kč. Dále byly na účet připsány prostředky o od rodinných příslušníků (včetně počátečního zůstatku se jednalo o 292.556,45 Kč). Žalobkyně v roce 2014 z účtu číslo č. X provedla úhrady v celkové výši 814.015,10 Kč, přičemž minimálně částka ve výši 667.053,10 Kč se týkala úhrad za soukromou spotřebu rodiny žalobkyně (spotřební zboží, platby za dům, el. energie, výběry z bankomatů). Z uvedeného je zřejmé, že počáteční zůstatek a peníze přijaté od rodinných příslušníků v celkové výši 292.556,45 Kč k úhradě soukromých potřeb rodiny žalobkyně nepostačovaly a zřetelně tak byly pro osobní spotřebu žalobkyně užívány i prostředky, které byly označeny jako dary pro uprchlíky.
 - b) V roce 2015 byly účet č. X připsány prostředky, které byly označeny jako dary pro uprchlíky, ve výši 1.068.363 Kč. Dále byly na účet připsány prostředky o od rodinných příslušníků ve výši 90.295,40 Kč. Žalobkyně v roce 2015 z účtu číslo č. X provedla úhrady v celkové výši 1.067.428,20 Kč, přičemž minimálně částka ve výši 1.032.113,20 Kč se týkala úhrad za soukromou spotřebu rodiny žalobkyně (spotřební zboží, platby za dům, el. energie, stavební práce, asistovaná reprodukce, výběry z bankomatů, odchozí valutový převod na účet X vedený v Rakousku). Z uvedeného je zřejmé, že peníze přijaté od rodinných příslušníků v celkové výši 90.295.556,40 Kč k úhradě soukromých potřeb rodiny žalobkyně nepostačovaly a zřetelně tak byly pro osobní spotřebu žalobkyně užívány i prostředky, které byly označeny jako dary pro uprchlíky.
 - c) V roce 2016 byly účet č. X připsány prostředky, které byly označeny jako dary pro uprchlíky, ve výši 751.105 Kč. Dále byly na účet připsány prostředky o od rodinných příslušníků ve výši 36.458 Kč. Žalobkyně v roce 2016 z účtu číslo č. X provedla úhrady v celkové výši 974.440 Kč, přičemž minimálně částka ve výši 917.961,77 Kč se týkala úhrad za soukromou spotřebu rodiny žalobkyně (spotřební zboží, el. energie, asistovaná

reprodukce, výběry z bankomatů, odchozí valutový převod na účet X vedený v Rakousku). Z uvedeného je zřejmé, že peníze přijaté od rodinných příslušníků v celkové výši 36.458,- Kč k úhradě soukromých potřeb rodiny žalobkyně nepostačovaly a zřetelně tak byly pro osobní spotřebu žalobkyně užívány i prostředky, které byly označeny jako dary pro uprchlíky.

3. Z bankovního účtu č. X přitom nebyly prováděny bezhotovostní platby do Iráku a nebylo prokázáno, že by hotovost vybraná v České republice z bankomatu v CZK byla předávána lidem v Iráku nebo že by tato hotovost byla v Iráku směňována (nadto z bankomatu byly pouze výjimečně vybrány větší částky v hotovosti, většinou se jednalo o pravidelné výběry v rádech tisícikorun a místem výběru bylo v drtivé většině případů Vysoké Mýto).
4. Správce daně následně na základě výsledků postupů k odstranění pochybností vydal tři platební výměry, proti kterým se žalobkyně odvolala.
5. Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství (dále též „žalovaný“) ze dne 5. 11. 2020, č. j. X (dále též „napadené rozhodnutí č. 1“), žalovaný změnil dle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj (dále též „správce daně“) ze dne 19. 7. 2019, č. j. X (dále též „platební výměr č. 1“), kterým byla žalobkyni podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále též „ZDP“), a dle § 147 daňového řádu a § 139 daňového řádu vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2014 ve výši 83 010 Kč, vyměřena daňová ztráta ve výši 0 Kč a vyměřen daňový bonus dle § 35c ZDP ve výši 0 Kč, a to tak, že výši vyměřené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2014 změnil z částky 83 010 Kč na částku 45 855 Kč (důvody této změny jsou popsány především v bodě 58 napadeného rozhodnutí č. 1).
6. Rozhodnutím ze dne 5. 11. 2020, č. j. X (dále též „napadené rozhodnutí č. 2“) žalovaný změnil dle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu rozhodnutí správce daně ze dne 19. 7. 2019, č. j. X (dále též „platební výměr č. 2“), kterým byla žalobkyni podle ZDP a dle § 147 daňového řádu a § 139 daňového řádu vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2015 ve výši 141 945 Kč, vyměřena daňová ztráta ve výši 0 Kč a vyměřen daňový bonus dle § 35c ZDP ve výši 0 Kč, a to tak, že výši vyměřené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2015 změnil z částky 141 945 Kč na částku 118 755 Kč (důvody této změny jsou popsány především v bodě 58 napadeného rozhodnutí č. 2).
7. Rozhodnutím ze dne 5. 11. 2020, č. j. X (dále též „napadené rozhodnutí č. 3“), žalovaný změnil dle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu rozhodnutí správce daně ze dne 18. 7. 2019, č. j. X (dále též „platební výměr č. 3“), kterým byla žalobkyni podle ZDP a dle § 147 daňového řádu a § 139 daňového řádu vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2016 ve výši 84 244 Kč, vyměřena daňová ztráta ve výši 0 Kč a vyměřen daňový bonus dle § 35c ZDP ve výši 0 Kč, a to tak, že výši vyměřené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2016 změnil z částky 84 244 Kč na částku 78 060 Kč (důvody této změny jsou popsány především v bodě 58 napadeného rozhodnutí č. 3).

II.

Žaloba a vyjádření žalovaného

8. Proti rozhodnutím žalovaného ze dne 5. 11. 2020, č. j. X, 41857/20/5200-10422-711473, a č. j. X, podala žalobkyně žalobu, v níž znovu obecně namítala, že „*platby připsané na bankovní účet daňového subjektu č. 670100-2209769813/6210 nebyly příjmem ve smyslu ustanovení § 10 ZDP, neboť nedošlo ke zvýšení majetku daňového subjektu. Jednalo se o dary pro uprchlíky, které byly předány potřebným osobám v Iráku. Veškeré finanční prostředky určené pro irácké křesťany byly těmto osobám předány.*“. Žalobkyně „*rovněž k těmto darům přidala další ze svých vlastních prostředků, takže kromě toho, že nedošlo ke zvýšení jejího majetku, jak zákon předpokládá u příjmů daněných dle § 10 ZDP, došlo dobročinnou činností daňového subjektu v Iráku ke snížení majetku daňového subjektu.*“. Žalobkyně „*nebyla v pozici obdarovaného, pouze pomohla dary předat obdarovaným.*“. Dle žalobkyně „*správce daně pochybil, když posuzoval izolovaně jen příjmy a výdaje jednoho bankovního účtu*“ (měl být „*komplexně posouzen celkový majetek*“ žalobkyně), neboť „*společné jmění manželů X se v letech 2014-2016 nacházelo na více bankovních účtech, některé z nich byly založeny v zahraničí na jméno manžela žalobkyně, přičemž prostředky ze všech těchto účtů byly používány i pro soukromou spotřebu, ale často byly tyto prostředky použity i na pomoc v Iráku.*“. Současně však žalobkyně dodala, že „*neměla v rámci daňové kontroly příležitost ani důvod prokazovat veškeré příjmy společného jmění manželů, z nichž velká část mohla pocházet ze zahraničí nebo z majetku manžela v zahraničí.*“.
9. Žalobkyně je přesvědčena, že prokázala, že manžel žalobkyně poskytoval pomoc na území Iráku a všechny dary zaslané na účet žalobkyně „*předal*“, což má plynout např. z prohlášení paní X, z nepravdivých zpráv o činnosti v Iráku, z prohlášení pana X apod., byť nesporuje skutečnosti uvedené pod body 2 a 3 tohoto rozsudku, nesporuje ani to (viz protokol o jednání ze dne 10. 11. 2021), že nebyla vedena evidence, na co byl konkrétně ten či onen dar od konkrétního dárce použit, a současně v žalobě připouští, že prokázala v Iráku „*čtyři výběry z bankomatu a dvě platby platební kartou v obchodním domě*“ v roce 2016.
10. Dále žalobkyně vzdor tomu, že trvá na tom, že důkazní břemeno unesla, žalovanému vytkla (viz též protokol o jednání ze dne 10. 11. 2021), že neprovedl výsledky tří iráckých křesťanských uprchlíků (kteří měli prokázat, „*co si pamatují o činnosti manžela žalobkyně v Iráku*“ – viz protokol o jednání ze dne 10. 11. 2021) a výsledky dárců (jimiž „*měl být prokázán účel poskytnutí peněžních prostředků*“ - viz protokol o jednání ze dne 10. 11. 2021). Dále se dle žalobkyně orgány finanční správy „*vůbec nevyjádřily k dalším předloženým důkazům – videím a fotografiím zachycujícím průběh charitativní činnosti v Iráku*“.
11. Konečně žalobkyně v žalobě namítla, že správce daně zdanil i osobní vklady žalobkyně na účet č. X. Konkrétně se jednalo o částku 321.000 Kč v roce 2014, 279.500 Kč v roce 2015 a 289.600 Kč v roce 2016, přičemž tyto částky byly vloženy účet žalobkyně prostřednictvím České pošty, s. p., jak plyne z poštovních poukázek A, které žalobkyně přiložila k žalobě. Dle žalobkyně se jednalo „*o její prostředky*“ (což má plynout z údajů o odesílateli na poštovních poukázkách), jejich původ (zdroj) však neobjasnila, přičemž ve všech uvedených zdaňovacích obdobích tvrdila, že její příjmy jsou rovny 0 Kč. Žalovaný ani správce daně však „*nezkoumali důvod vložení těchto prostředků prostřednictvím České pošty, s.p., na účet žalobkyně, čímž žalobkyni poškodili, neboť přinejmenším velká část těchto prostředků byla vložena přímo žalobkyní, takže se nemohlo jednat o její příjem.*“.

12. Ze všech výše uvedených důvodů by dle názoru žalobkyně měla být rozhodnutí žalovaného zrušena a věc by měla být žalovanému vrácena k dalšímu řízení.
13. Žalovaný ve vyjádření k žalobě [jež není třeba podrobně rekapitulovat, neboť jeho obsah účastníci znají, nadto v řízení byl žalovaný úspěšný, přičemž v odůvodnění rozsudku je třeba vypořádat základní námitky toho účastníka, kterému soud za pravdu nedal; ostatně rozhodnutí soudu je primárně reakcí na žalobní námitky, teprve až v druhé řadě - a pouze tehdy, je-li to pro vyjasnění stěžejních otázek nezbytné - případně může reagovat i na vyjádření k žalobě (srov. shodně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 6. 2021, č. j. 10 Afs 405/2020 – 41, bod 9)] setrval na závěrech obsažených v odůvodnění všech tří žalobou napadených rozhodnutí, které jsou dle jeho názoru věcně správné a zákonné, a navrhl, aby soud žalobu zamítl.
14. V replice ze dne 22. 10. 2021 žalobkyně pouze znovu zopakovala již jednou v žalobě uplatněné argumenty.

III.

Posouzení věci soudem

15. Soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále též „s. ř. s.“) žalobou napadená rozhodnutí [přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§75 odst. 1 s. ř. s.)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
16. Jak již bylo naznačeno výše, rozsah přezkumu žalobou napadeného správního rozhodnutí je ve správním soudnictví vymezen žalobními body (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). V odůvodnění rozsudku rozšířeného senátu ze dne 20. 7. 2018, č. j. 3 Azs 66/2017 – 31, č. 3733/2018 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud uvedl, že ve lhůtě pro podání žaloby musí uplatnit žalobce alespoň jeden žalobní bod, aby jeho žaloba byla projednatelná, jinak má být odmítnuta podle § 37 odst. 5 s. ř. s. O další žalobní body lze podanou žalobu rozšířit jen ve lhůtě pro její podání (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). K žalobním bodům uplatněným po uplynutí lhůty pro podání žaloby soud nesmí přihlídnout. Takto upravená koncentrace řízení není samoučelná: jejím smyslem je postavit najisto rozsah důvodů, na jejichž základě bude soud přezkoumávat napadené rozhodnutí, čímž má být zajištěna patřičná míra právní jistoty účastníků řízení a rychlosti řízení. Současně platí, že prostřednictvím následného „doplňování“ žaloby nelze *„do věci přinášet nic zásadně nového ve smyslu dalších důvodů pro zrušení napadeného rozhodnutí. V opačném případě by totiž byl naopak na místě závěr, že se jedná o rozšíření o další žalobní bod“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 4. 2013, č. j. 7 As 10/2013-30). I kdyby žalobce tvrdil, že v žalobě uplatnil námitky jen v obecné rovině a doplňujícím podáním je jen rozvedl a konkretizoval, tak by musel toto doplnění učinit ve zmíněné zákonné lhůtě (§ 71 odst. 2 s. ř. s.). Jak totiž výstižně v minulosti konstatoval desátý senát Nejvyššího správního soudu, *„uplatnění obecné žalobní námitky není otevřením bezedné nádoby možných pochybení správního orgánu, ze kterých žalobce může libovolně vytahovat další a další konkrétní námitky až do rozhodnutí soudu, ale pouze zastřešující typovou kvalifikací konkrétních námitek, které nicméně žalobce musí uplatnit ve lhůtě pro podání žaloby“* (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2017, č. j. 10 Afs 100/2017-91, bod 21).
17. Obsah a kvalita žaloby tedy předurčuje podobu rozhodnutí soudu, protože míra podrobnosti odezvy správního soudu je závislá na tom, jak detailně své námitky žalobce v žalobě formuluje. Omezí-li se žalobce na pouhá obecná konstatování, nemůže na ně správní soud reagovat jinak než srovnatelně obecně (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 9. 2018, č. j. 8 Afs 170/2018 – 36, bod 20). Žalovaný na 11 stranách (a správní orgán prvního stupně na 23 stranách) podrobně odůvodnil své závěry, přičemž proti zevrubné a promyšlené argumentaci žalovaného žalobkyně v žalobě postavila obdobné námitky, jaké uplatnila v průběhu daňového řízení a v odvolání,¹ aniž

¹ Uvedení konkrétních žalobních námitek [§ 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.] přitom nelze nahradit opakováním námitek uplatněných v opravném prostředku či snad pouhým odkazem na takové podání, a to proto, že námitky obsažené v opravném prostředku směřovaly proti jinému rozhodnutí, než které je předmětem přezkumu soudem [k tomu srov. shodně např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2007, č. j. 8 Afs 55/2005-74, ze dne 29. 2. 2008, č. j. 8 Afs 98/2007-73, a ze dne 9. 7. 2019, č. j. 7 Afs 161/2018 – 28, bod 13; tyto závěry Nejvyššího správního soudu obstály i v testu ústavnosti (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 11. 2. 2008, sp. zn. I. ÚS 1841/07)]. Ostatně i Nejvyšší správní soud v řízení o kasačních stížnostech

by předložila konkrétní relevantní konkurující argumentaci zpochybňující správnost závěrů žalovaného [za žalobní (či kasační) námitku přitom nelze i dle Nejvyššího správního soudu „rozhodně považovat pouhé negace pečlivě odůvodněných závěrů“ správních orgánů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2019, č. j. 5 Afs 126/2017 - 43, bod 50)]. Vzhledem k tomu, že žaloba neobsahuje dostatečně konkrétní názorovou oponenturu vedoucí ke zpochybnění závěrů správních orgánů, nebude soud hledat způsob pro alternativní a originální vyjádření závěrů, které již přesvědčivě vyslovily správní orgány (podobně srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013 - 128, popř. rozsudek téhož soudu ze dne 4. 3. 2015, č. j. 6 As 72/2014 - 88), a proto bude soud tam, kde se závěry správních orgánů shodne, na tyto odkazovat [není totiž smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené - tuto praxi aproboval i Evropský soud pro lidská práva a Ústavní soud (srov. např. náleze ze dne 10. 11. 2020, sp. zn. III.ÚS 1889/20)], event. je stručně zopakuje.

18. Soud též připomíná, že ačkoliv je povinností orgánů veřejné moci svá rozhodnutí řádně odůvodnit, nelze tuto povinnost interpretovat jako požadavek odpovědi na každou námitku, resp. argument. Rozsah reakce na konkrétní námitky je co do šíře odůvodnění spjat s otázkou hledání míry (proto zpravidla postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námitky účastníka řízení), případně (za podmínek tomu přiměřeného kontextu) i s akceptací odpovědi implicitní - tzn., že na námitky lze reagovat i (např.) tak, že v odůvodnění svého rozhodnutí orgán veřejné moci prezentuje od názoru žalobce odlišný názor, který zdůvodní tak, že toto zdůvodnění poskytuje dostatečnou oporu výroku rozhodnutí [„není porušením práva na spravedlivý proces, jestliže obecné soudy nebudují vlastní závěry na podrobné oponentuře (a vyvracení) jednotlivě vznesených námitek, pakliže proti nim staví vlastní ucelený argumentační systém, který logicky a v právu rozumně vyloží tak, že podpora správnosti jejich závěrů je sama o sobě dostatečná“ (náleze Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08 (N 26/52 SbNU 247), bod 68)]. Ostatně i Ústavní soud v případě, že námitky stěžovatelů nejsou způsobilé změnit výrok jeho rozhodnutí, tyto nevypořádává (srov. např. náleze ze dne 28. 5. 2009, sp. zn. II. ÚS 2029/08, bod 24), neboť si je plně vědom toho, že požadavky kladené na orgány veřejné moci - pokud jde o detailnost a rozsah vypořádání se s námitkami adresátů jejich aktů - nesmí být přemrštěné. Takové přehnané požadavky by byly výrazem přepjatého formalismu, který by ohrožoval funkčnost těchto orgánů, především pak jejich schopnost efektivně (zejména v přiměřené době a v odpovídajícím rozsahu) plnit zákonem jim uložené úkoly (k tomu srov. i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2020, č. j. 9 As 413/2018 - 43, bod 21). Z výše uvedených důvodů proto např. soud není povinen reagovat na košatou a obsáhlou žalobu stejně košatým a obsáhlým rozsudkem (shodně srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 18/2015 - 48, bod 35, popř. rozsudky téhož soudu ze dne 5. 2. 2021, č. j. 5 As 140/2019 - 93, bod 41, a ze dne 5. 3. 2021, č. j. 5 As

setrvale judikuje, že „uvedení konkrétních stížných námitek nelze nahradit zopakováním či parafrází námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, neboť odvolací a žalobní námitky směřovaly proti jiným rozhodnutím, než která jsou předmětem přezkumu Nejvyššího správního soudu“ (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2019, č. j. 7 Afs 119/2018 - 29, bod 13), resp., že „uvedení konkrétních kasačních námitek nelze bez dalšího nahradit zopakováním námitek uplatněných v předchozích podáních nebo pouhým odkazem na tato podání“ (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2020, č. j. 5 Afs 155/2019 - 40, bod 10). Proto nemůže obstát ani paušální odkaz žalobkyně na její podání učiněná v daňovém řízení (viz stranu 2 žaloby dole - předposlední odstavec).

267/2019 – 106, bod 66). Implicitně lze samozřejmě vypořádat i důkazní návrhy účastníků řízení (viz např. nález Ústavního soudu ze dne 27. 3. 2019, sp. zn. III. ÚS 35/19, bod 62, či rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 2. 2017, č. j. 9 Ads 225/2016 – 61, body 42 a 44, a ze dne 11. 7. 2019, č. j. 5 Ads 213/2018 – 25, bod 18).

19. Konečně je vhodné ve vztahu k samotnému soudnímu přezkumu dodat i to, že pojem „úplný přezkum“ (plná jurisdikce) není Evropským soudem pro lidská práva (srov. rozsudek ze dne 20. 10. 2015 ve věci č. 40378/10 – Fazia Ali proti Spojenému království) vykládán doslova a Evropský soud pro lidská práva se v zásadě spokojí, bude-li přezkum dostatečný (sufficient review). Je třeba též přihlídnout ke zvláštnostem řízení ve správním soudnictví, v rámci něhož může být skutkový přezkum v zásadě omezený a soudní orgán se může zaměřit spíše na přezkum předchozího řízení než na přijímání skutkových závěrů. Z článku 6 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod dle Evropského soudu pro lidská práva nevyplývá právo na přístup k soudu, který může nahradit názor správního orgánu svým vlastním názorem; v této souvislosti Evropský soud pro lidská práva zdůrazňuje, že musí být respektována rozhodnutí správních orgánů založená na vhodnosti (expediency), která jsou mnohdy přijímána ve specializovaných oblastech práva (srov. např. Bryan proti Spojenému království, č. 19178/91, rozsudek ze dne 22. 11. 1995, § 47).
20. K jednotlivým žalobním námitkám pak soud uvádí, že v odůvodnění každého ze tří žalobou napadených rozhodnutí (které tvoří společně s rozhodnutími správce daně materiálně jeden celek) jsou zmíněny podklady pro jeho vydání, úvahy, kterými se žalovaný řídil při jejich hodnocení a při aplikaci právních předpisů, v odůvodnění jsou též srozumitelně popsány veškeré důvody výroku rozhodnutí a jsou v něm též vypořádány všechny základní námitky žalobkyně a důkazní návrhy (byť třeba jen implicitně). Napadená rozhodnutí tak nejsou nepřezkoumatelná pro nedostatek důvodů (nedostatkem důvodů nelze rozumět dílčí nedostatky odůvodnění rozhodnutí) nebo pro nesrozumitelnost a ani netrpí jinou vadou, která by opodstatňovala postup dle § 76 s. ř. s.
21. Dále soud zdůrazňuje, že předmětem sporu mezi žalobkyní a žalovaným je, zda se v případě finančních prostředků připsaných na bankovní účet č. X (dále též „předmětný bankovní účet“), jehož majitelkou je žalobkyně, jednalo o zdanitelné příjmy žalobkyně, či nikoliv, tj. otázka, zda byla žalobkyni v souladu se zákonem vyměřena daň z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období.
22. V daňovém řízení tíží daňový subjekt důkazní břemeno ohledně jeho tvrzení [§ 86 odst. 3 písm. c), § 92 odst. 3 daňového řádu; srov. též např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125], tzn., že daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky prokážou jeho tvrzení (srov. rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 4. 2003, č. j. 31 Ca 62/2002 - 25, publikovaný pod č. 94/2004 Sb. NSS). Daňový subjekt též prokazuje skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván (srov. např. odstavec 21 odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 4. 2014, č. j. 1 Afs 20/2014 – 40). Dále platí, že není povinností správce daně poučovat daňový subjekt o tom, jakými konkrétními důkazními prostředky má prokazovat svá tvrzení, popř. skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2018, č. j. 2 Afs 345/2017 – 35, bod 53, a ze dne 5. 4. 2018, č. j. 1 Afs 456/2017 – 39, bod 19). Pokud daňový subjekt v daňovém

řízení neprokáže výše uvedené skutečnosti, nelze dovozovat, že tyto skutečnosti naopak musí prokázat správce daně, a pokud tak neučiní, dospět k závěru, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 32/2007 – 84). Jinými slovy nesplní-li daňový subjekt svou zákonnou povinnost v řízení před daňovým orgánem, nemůže být taková skutečnost přičítána k tíži tohoto orgánu. Daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu, není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, č. j. 1 Afs 54/2004 - 125, publikovaný pod č. 1022/2007 Sb. NSS). Je tedy na daňovém subjektu, aby postupoval aktivně a důkazy navrhoval a předkládal (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 10. 2017, č. j. 6 Afs 55/2017 – 33, bod 29). Současně není povinností správce daně, aby opakovaně vyzýval daňový subjekt k prokázání totožných skutečností, k jejichž prokázání je povinen již ze zákona a k jejichž prokázání byl správcem daně řádně vyzván, zvláště když již první výzva byla perfektní (jak tomu bylo v projednávané věci). Správce ani není povinen vyzývat daňový subjekt k předložení dalších důkazních prostředků, pokud důkazní prostředky již daňovým subjektem předložené neshledá způsobitelnými k prokázání ve výzvě vymezených skutečností (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 4. 2004, č. j. 2 Afs 10/2004-71). Opačný výklad by vedl k nekonečnému dialogu mezi daňovým subjektem a správcem daně, a proto je třeba jej s použitím argumentu per reductionem ad absurdum odmítnout (tento závěr zdejšího soudu akceptoval i Nejvyšší správní soud – srov. např. rozsudek ze dne 12. 12. 2019, č. j. 2 Afs 387/2018 – 38).

23. Správce daně naopak prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem. Prokáže-li správce daně důvodné pochybnosti o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti nebo správnosti účetnictví daňového subjektu, přesouvá se důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí předložením dalších důkazů pochybnosti správce daně rozptýlit (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 34/2017 - 71).
24. Jak již bylo uvedeno pod bodem I tohoto rozsudku, na bankovní účet č. X, jehož majitelem je žalobkyně, byly v roce 2014, 2015 a 2016 připsány platby od různých subjektů se zprávou pro příjemce např. pro ICOM – křesťanští uprchlíci Irák, dar pro ICOM. Žalobkyně jakožto fyzická osoba však nebyla oprávněna konat veřejnou sbírku a dle správce daně se tak nejednalo o bezúplatné příjmy na humanitární nebo charitativní účel nebo z veřejné sbírky, které jsou od daně osvobozeny dle § 4a písm. k) zákona o daních z příjmů. Správce daně proto vydal výzvy k podání daňových přiznání k dani z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období. Na výzvy k podání daňových přiznání žalobkyně reagovala a uvedla, že neeviduje žádné příjmy, při kterých by docházelo ke zvýšení majetku. Žalobkyně tak ve svých, správcem daně materiálně pojatých (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 11. 2014, č. j. 5 Afs 105/2013 – 295), „nulových“ daňových přiznáních k dani z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období uvedla, že neeviduje žádné příjmy, při kterých by docházelo ke zvýšení majetku.
25. Správce daně měl však nadále pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaných nulových daňových tvrzení, a proto vyzval žalobkyni k odstranění těchto pochybností, které řádně (což žalobkyně v žalobě nezpochybňuje) popsal ve výzvách

vydaných podle § 89 daňového řádu. Správce daně zejména poukázal na to, že ve prospěch předmětného bankovního účtu byly v průběhu předmětných zdaňovacích období připsány platby od různých subjektů, přičemž z popisu některých transakcí vyplývá, že se jedná o dary určené pro křesťanské uprchlíky z Iráku, kterým měla být charitativní pomoc poskytnuta prostřednictvím sdružení International Christian Outreach Ministry (dále též „sdružení ICOM“), přičemž dle údajů z předmětného bankovního účtu byla část peněžních prostředků použita pro soukromou potřebu žalobkyně nebo vybrána v hotovosti prostřednictvím bankomatů bez prokázání účelu výběru. Žalobkyně jakožto fyzická osoba navíc nebyla oprávněna konat veřejnou sbírku (srov. blíže výzvy k odstranění pochybností č. j. X, č. j. X a č. j. X, všechny ze dne 27. 7. 2018; dále též „výzvy k odstranění pochybností“).

26. Správce daně tak nepochybně splnil svou povinnost a prokázal důvodnost svých pochybností o daňovém tvrzení žalobkyně (zde „nulových“ daňových přiznání k dani z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období). Pokud tedy žalobkyně v žalobě např. tvrdí, že správce daně měl sám aktivně vyhledávat všechny příjmy a výdaje žalobkyně a jejího manžela a tyto posuzovat, resp. „komplexně posuzovat celkový majetek“ (v situaci, kdy přesný rozsah svých příjmů a výdajů a příjmů a výdajů svého manžela v předmětném zdaňovacím období žalobkyně netvrdila,² natož aby ho prokázala), event. vyčíslit, jaká část prostředků ze společného jmění žalobkyně a jejího manžela, byla skutečně použita na pomoc iráckým uprchlíkům, a jaká na jiné účely, pak se mýlí. Naopak důkazní břemeno ve vztahu k uplatněným tvrzením žalobkyně s ohledem na důvodnost pochybností správce daně přešlo zpět na žalobkyni, která byla povinna prokázat, že předmětné příjmy na jejím účtu zdanění nepodléhají, resp. jsou od daně z příjmů fyzických osob osvobozeny.
27. V průběhu daňového řízení, resp. odvolacího řízení, se žalobkyni podařilo odstranit pochybnosti pouze ve vztahu k částkám 87 752 Kč a 160 000 Kč (za zdaňovací období kalendářního roku 2014), k částkám 64 287 Kč a 90 295 Kč (za zdaňovací období kalendářního roku 2015) a k částkám 64 287 Kč a 36 458 Kč (za zdaňovací období kalendářního roku 2016), kdy se ve všech případech jednalo o osvobozené příjmy od daně z příjmů fyzických osob dle § 10 odst. 3 písm. c) ZDP, což žalovaný po změně právního názoru akceptoval (srov. blíže body 58 žalobou napadených rozhodnutí). Ve vztahu k ostatním sporným peněžním prostředkům se však důkazní břemeno žalobkyni unést nepodařilo, když pochybnosti správce daně ohledně použití přijatých darů nebyly odstraněny.
28. O právním titulu připsaných plateb pochyb není (a proto bylo nadbytečné vyslýchat za tímto účelem dárce, jak již vysvětlil žalobkyni v odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí žalovaný – viz body 37 těchto rozhodnutí). Pochybnosti však nadále panují

² Přičemž platí, že důkazní návrh, který subjekt zatížený důkazním břemenem činí, slouží k prokázání pravdivosti určité tvrzené skutečnosti, a nikoliv k uvádění nových skutečností do řízení, či k upřesnění a konkretizaci typových, paušálních a nekonkrétních tvrzení (viz – mutatis mutandis - nálezy Ústavního soudu ze dne 25. 9. 2012, sp. zn. I. ÚS 988/12, bod 29). Jiný postup by totiž stíral rozdíl mezi skutkovými tvrzeními daňového subjektu a skutkovými zjištěními, která správce daně činí z provedených důkazů, zcela nepřipustným způsobem by přenášel aktivitu a odpovědnost příslušející daňovému subjektu na správce daně.

ohledně použití přijatých darů, když z bankovních výpisů z předmětného bankovního účtu je zcela zřejmé, že přijaté dary určené pro irácké uprchlíky byly buď postupně vybírány v hotovosti prostřednictvím bankomatů anebo byly prováděny bezhotovostní úhrady osobního charakteru (viz bod 2 tohoto rozsudku, tabulky č. 2 v odůvodnění platebních výměrů a např. body 35 až 41 žalobou napadených rozhodnutí). Výše uvedená zjištění orgánů finanční správy ostatně žalobkyně ani v žalobě nezpochybňovala, tvrdila však (viz protokol o jednání ze dne 10. 11. 2021), že „peníze od dárců se shromažďovaly na jejím účtu“ a „pokud jde o to, jak se peníze dostávaly k trpícím v Iráku, tak tyto nebyly přeposílány přímo z účtu žalobkyně, většinou nákupy potřebných věcí prováděl přímo manžel žalobkyně, který často pobýval na území Iráku, přičemž tyto platby prováděl prostřednictvím prostředků uložených na jeho účtu, resp. účtu evidovaném na jeho jméno. Prostředky na účtu žalobkyně byly často použity na běžné použití žalobkyně a její rodiny.“. Za této situace bylo tedy na žalobkyni, aby prokázala, že manžel žalobkyně „veškeré finanční prostředky určené pro irácké křesťany těmto osobám předal“ (strana 3 žaloby). To se jí však prokázat nepodařilo, když připustila (viz opět protokol o jednání ze dne 10. 11. 2021), že „nebyla vedena přesná evidence, na co byl konkrétně ten či onen dar od konkrétního dárce použit“, a že nemá doklady o předání částek či věcí potřebným osobám v Iráku v hodnotě odpovídající částkám zasláným dárce na její účet, neboť v Iráku „není běžné vydávat o každém nákupu doklad“ (viz stranu 5 žaloby nahoře)³, natož aby měla doklady o tom, že všechny tyto dary byly zakoupeny z prostředků náležejících do společného jmění žalobkyně a jejího manžela. Nelze proto tvrdit, že pochybnosti správce daně byly odstraněny, přičemž je neodstranila ani obecná výpověď manžela žalobkyně. Nekonkrétní svědeckou výpověď nelze považovat za důkaz. To konstatoval i Nejvyšší správní soud v odůvodnění již citovaného rozsudku ze dne 17. 1. 2008, č. j. 2 Afs 93/2007-85. Taktéž v odůvodnění rozsudku ze dne 13. 5. 2020, č. j. 6 Afs 7/2020 – 52 (bod 24), Nejvyšší správní soud označil za absurdní, že „že pro prokázání určitého plnění by mělo stačit, aby svědek potvrdil, že plnění na základě předložené faktury proběhlo“ (k důkazní hodnotě obecné výpovědi srov. též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 3. 2019, č. j. 1 Afs 360/2018 – 24).

29. Pokud žalobkyně v žalobě poukazuje na „čtyři výběry z bankomatu a dvě platby platební kartou v obchodním domě“ v Iráku v roce 2016, pak ani tyto důkazy (odhlédne-li soud od toho, že se vztahují pouze k jednomu zdaňovacímu období a k částkám, které jsou zlomkem částek celkem připsaných na účet žalobkyně od dárců) neprokazují tvrzení žalobkyně o vynaložení prostředků ze společného jmění manželů, protože vůbec není zřejmý zdroj těchto finančních prostředků. Sám manžel žalobkyně ve své svědecké výpovědi před správcem daně zdůraznil, že „má na starosti skoro 200 rodin“ v Iráku, „pomoc je 2 x měsíčně“ a že „z České republiky je to jen malá část darů, je to mezinárodní“. Postrádalo tedy smysl podrobně se zabývat i dalšími důkazy, jimiž chtěla žalobkyně prokazovat rozsah charitativní činnosti manžela žalobkyně v Iráku, která byla financována (dle manžela žalobkyně) mezinárodně (nikoliv tedy pouze z prostředků žalobkyně a jejího manžela), neboť jak již vysvětlil žalobkyni na straně 9 platebních výměrů správce daně, předmětem pochybností správce daně nebyla celková výše finančních prostředků

³ Každý daňový subjekt přitom musí při své činnosti zachovávat náležitou míru obezřetnosti a zajišťovat si potřebné doklady o daňově relevantních transakcích (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 7. 2013, č. j. 2 Afs 11/2013 – 37, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2018, č. j. 2 Afs 345/2017 – 35, bod 60).

vynaložených na humanitární pomoc v Iráku, ale to, zda a vůbec byly finanční prostředky zaslané na účet žalobkyně (v předmětných zdaňovacích obdobích) a určené na charitativní činnost skutečně na tuto činnost vynaloženy. Navíc např. z videa o poskytování pomoci, z fotek pravidelné potravinové pomoci, z potvrzení od několika rodin, kterým je poskytována pravidelná pomoc, z dokumentů o nákupu letenek pro pana H. apod. nelze z povahy věci zjistit, zda tyto aktivity byly financovány z prostředků žalobkyně, resp. z prostředků náležejících do společného jmění žalobkyně a jejího manžela. K prostředkům na účtu manžela žalobkyně v Rakousku (účet č. X) se žalovaný podrobně vyjádřil pod body 42 až 51 žalobou napadených rozhodnutí. Jelikož žalobkyně - vyjma obecného nesouhlasu - žádné konkrétní výtky proti četným dílčím skutkovým závěrům žalovaného v žalobě neuplatnila, soud na tyto závěry žalovaného plně odkazuje. Žalovaný též správně pod bodem 46 žalobou napadených rozhodnutí žalobkyni připomněl, že mu nepřísluší ex offio vyčíslvat, jaká část prostředků z bankovního účtu č. X byla použita na pomoc iráckým uprchlíkům, to má učinit daňový subjekt.

30. Souhlasit nelze ani s tvrzením žalobkyně, že *„neměla v rámci daňové kontroly příležitost ani důvod prokazovat veškeré příjmy společného jmění manželů, z nichž velká část mohla pocházet ze zahraničí nebo z majetku manžela žalobkyně v zahraničí“*, neboť jejím základním tvrzením, které měla prokázat, bylo právě tvrzení, že v předmětných zdaňovacích obdobích neeviduje žádné příjmy, při kterých by docházelo ke zvýšení majetku, a že *„majetek daňového subjektu je třeba posuzovat jako celek, který je navíc z velké části součástí společného jmění manželů“* (viz stranu 4 žaloby). Dále žalobkyně tvrdila existenci výdajů ze společného jmění manželů, které byly *„ve větší rozsahu, než kolik činily dary přijaté na bankovní účet č. X“*, a také existenci *„příjmů ze společného jmění manželů“*, z nichž *„velká část mohla pocházet ze zahraničí nebo z majetku manžela daňového subjektu v zahraničí“*. Žalobkyně však tato svá tvrzení neprokázala. Pouze pro úplnost soud dodává, že orgány finanční správy nezjistily žádné jiné příjmy spadající do společného jmění manželů H., nežli příjmy připsané ve prospěch předmětného bankovního účtu jako dary pro irácké křesťanské uprchlíky (kromě jedné částky zaslané manželem žalobkyně na předmětný účet jako dar žalobkyni) a příjmy ve formě dávek státní sociální podpory (srov. body 30 a 31 žalobou napadených rozhodnutí).
31. Nebylo též nutné provádět další dokazování ohledně charitativní činnosti manžela žalobkyně v Iráku (např. videozáznamy či fotografiemi *„zachycujícími průběh charitativní činnosti v Iráku“*), jak již uvedl správce daně na straně 9 platebních výměrů, neboť tu orgány finanční správy nezpochybňovaly. Ze stejných důvodů nebylo nezbytné provádět ani výslech tří iráckých uprchlíků, jímž mělo být dle žalobkyně prokázáno (viz protokol o jednání ze dne 10. 11. 2021), *„co si pamatují o činnosti manžela žalobkyně v Iráku“*. I kdyby však měly tyto osoby vypovídat o tom, zda přijaly nějaké dary, pak ani tehdy by nebyl jejich výslech potřebný, neboť sporné není – mimo jiné – to, zda obdarování nějaké finanční či věcné dary fakticky obdrželi, ale to, zda tyto dary byly poskytnuty ze společného jmění manželů X. Tyto informace však obdarování z povahy věci mít nemohou, jak již vysvětlil žalobkyni žalovaný pod body 38 až 41 žalobou napadených rozhodnutí [a žalobkyně jeho závěr žádným konkrétním argumentem nezpochybnila, přičemž soud není oprávněn za žalobkyni její argumentaci domýšlet, neboť by se tak z nestranného arbitra sporu stal advokátem žalobkyně, což je nepřípustné (srov. např. rozsudek NSS ze dne 11. 11. 2020, č. j. 2 Afs 273/2019 – 35, bod 19)]. Nejednalo se přitom

ze strany orgánů finanční správy o jakési nepřipustné předběžné hodnocení důkazů, ale o řádné odůvodnění neprovedení důkazu jedním z možných způsobů (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 8. 12. 2009, sp. zn. I. ÚS 118/19, publ. pod č. N 254/55 SbNU 455, týkající se neprovedení navrhovaných důkazů a jejich odůvodňování), jak konstatoval Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 18. 1. 2021, č. j. 5 Afs 337/2019 – 39 (bod 34). Odůvodněné odmítnutí provedení navržených důkazních prostředků přitom nemá za následek nezákonnost dokazování, nedostatečně objasněný skutkový stav či snad porušení práva na spravedlivý proces (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ve věcech sp. zn. 5 Afs 147/2004, sp. zn. 8 Afs 81/2007, sp. zn. 2 Afs 15/2011 nebo sp. zn. 4 Afs 236/2019). Ze stejných důvodů soud neprováděl dokazování „*doklady o poskytnutí peněžité pomoci deseti potřebným Iráčanům*“, které žalobkyně soudu předložila. Taktéž existenci manželství žalobkyně orgány finanční správy nezpochybňovaly, a proto ani oddacím listem zaslaným soudu až dne 12. 11. 2021 soud dokazování neprováděl.

32. Soud tedy shrnuje, že ve prospěch předmětného bankovního účtu, jehož majitelkou je žalobkyně, byly připsány platby – dary pro křesťanské uprchlíky z Iráku, kterým měla být poskytnuta pomoc prostřednictvím sdružení ICOM. Z bankovních výpisů z předmětného bankovního účtu ovšem plyne, že převážná část peněžních prostředků byla použita pro soukromou spotřebu žalobkyně nebo byla vybrána v hotovosti prostřednictvím bankomatů bez prokázání účelu výběru, a proto byly tyto peněžní prostředky zdaněny jako příjem žalobkyně (v souvislosti se zdaňováním příjmů plynoucím manželům ze společného jmění manželů - viz § 10 odst. 2 ZDP).
33. Pokud jde o námitky týkající se osobních vkladů žalobkyně, pak žalovaný nezpochybnil skutečnost, že ve prospěch předmětného bankovního účtu byly připsány finanční prostředky prostřednictvím České pošty, s. p., a odesílatelem těchto prostředků byla žalobkyně. Tato skutečnost tedy nebyla a není sporná, a proto nebylo nutné provádět dokazování potvrzeními o vkladech přiloženými k žalobě.⁴ Co ovšem sporné bylo a je, je původ (zdroj) těchto prostředků. Žalobkyně ve všech uvedených zdaňovacích obdobích tvrdila, že její příjmy jsou rovny 0 Kč a orgány finanční správy v daňovém řízení nezjistily

⁴ I kdyby tomu však tak nebylo, soud připomíná, že daňový subjekt nese důkazní břemeno ohledně prokázání tvrzené výše svých daňových povinností a je tak povinen již v daňovém řízení navrhnout k prokázání svých tvrzení důkazy. Koncepce daňového řádu je přitom založena na součinnosti daňového subjektu, který musí být správcem daně vyzván, aby se vyjádřil k jeho pochybnostem, zejména mu musí být umožněno navrhnout příslušné důkazy. Důkazní prostředky může daňový subjekt uvést i v odvolání a dokonce i poté, tj. až do doby, kdy je o odvolání rozhodnuto. Závěry správce daně učiněné v daňovém řízení proto musejí nutně vycházet z toho, zda daňový subjekt své důkazní břemeno v průběhu daňového řízení unesl, či nikoliv. Pokud daňový subjekt tuto svoji povinnost nesplní, nemůže již rozhodnutí finančního orgánu z této skutečnosti vycházející následně zpochybňovat v řízení před soudem tím, že bude dodatečně navrhnout provedení důkazů, které již mohl uplatnit v daňovém řízení. Řízení před soudem totiž nemůže a ani nemá nahrazovat řízení před správním orgánem a daňový subjekt nemůže svoji liknavost v daňovém řízení zhojit až v řízení soudním. V opačném případě by totiž byla zpochybňována samotná koncepce správního soudnictví, která je založena na přezkumu správních rozhodnutí (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2009, č. j. 2 Afs 35/2009 - 91, publikovaný pod č. 1906/2009 Sb. NSS., event. rozsudek téhož soudu ze dne 15. 12. 2016, č. j. 5 Afs 94/2016 – 34). Žalobkyně nepochybně měla možnost potvrzení o vkladech předložit již v daňovém řízení. Pokud tak neučinila, nemůže svoji liknavost zhojit až v řízení soudním.

žádné jiné příjmy spadající do společného jmění manželů X, nežli příjmy připsané ve prospěch předmětného bankovního účtu jako dary pro irácké křesťanské uprchlíky (kromě jedné částky zaslané manželem žalobkyně na předmětný účet jako dar žalobkyni) a příjmy ve formě dávek státní sociální podpory (srov. body 30 a 31 žalobou napadených rozhodnutí). Žalobkyně o původu (zdroji) těchto prostředků v žalobě mlčí, pouze tvrdí, že nejednalo „o její příjem“, toto své tvrzení ovšem ničím neprokazuje a samotná skutečnost, že částky na účet sama vložila (poukázala), závěr orgánů finanční správy, že se o příjem žalobkyně jedná, nevylučuje. Ani tato žalobní námitka proto není důvodná.

IV.

Závěr a náklady řízení

34. Soud tedy uzavírá, že základní žalobní námitky nebyly důvodné, a proto žalobu v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl (výrok I). Žalobkyně nebyla v řízení úspěšná, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s. a contrario). Žalovanému žádné náklady v řízení nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly, a proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení (výrok II).

Poučení:

Rozsudek, který byl doručen účastníkům, je v právní moci.

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost (mimořádný opravný prostředek) ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Pardubice 15. listopadu 2021

Jan Dvořák v. r.
předseda senátu