



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D., a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jiříka ve věci

žalobce: **KOČÍ a. s.**, IČO: 466 83 046  
sídlem K Lipám 132, 397 01 Písek, Hradiště  
zastoupen JUDr. Vlastimilem Hájkem, advokátem  
sídlem Krajinská 224/37, 370 01 České Budějovice

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 2. 2021, č. j. 3250/21/5200-11434-711926

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.
- III. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

**I. Vymezení věci a obsah žaloby**

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „*krajský soud*“) dne 12. 4. 2021 se žalobce domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „*správce daně*“), konkrétně dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů právnických osob

Shodu s prvopisem potvrzuje J.M.

a na zrušení daňové ztráty z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012, ze dne 5. 12. 2017, č. j. 2239859/17/2208-50522-304043 (dále jen „*prvostupňové rozhodnutí*“ nebo též „*platební výměr*“). Prvostupňovým rozhodnutím byla podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*ZDP*“ nebo též „*zákon o daních z příjmů*“) a podle § 147 a § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „*DŘ*“ nebo též „*daňový řád*“) doměřena z moci úřední daň z příjmů právnických osob v částce 5 205 216 Kč, a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu ve výši 20 % z částky doměřené daně, tj. 158 080 Kč, dle § 251 odst. 1 písm. c) daňového řádu ve výši 1 % z částky doměřené daňové ztráty, tj. 52 052 Kč, tj. celkem ve výši 210 132 Kč, a rozhodlo podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu a podle zákona o daních z příjmů ve věci odvolání žalobce, tak že jej zamítá a prvostupňové rozhodnutí potvrzuje.

2. Žalobce v žalobě uváděl kusá sdělení, jimiž se pokoušel prokázat věcně nesprávné vypořádání se žalovaného s odvolacími námitkami, zjištění správce daně označil za neúplná a neobjektivní a současně uvedl, že se správce daně dopustil v rámci daňového řízení závažného procesního pochybení majícího podstatný vliv na rozhodnutí. Mezi závažná pochybení, která žalobce zmiňoval, řadil neustanovení znalce správcem daně ve smyslu § 95 daňového řádu, který by prokázal skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a zajistil odborné posouzení zásadních skutečností. Dále žalobce namítal, že správce daně neprovedl veškeré navrhované výslechy svědků a posouzení odvolání označil za pouze formální, v rámci něhož absentoval přezkum věcné podstaty. Prvostupňové rozhodnutí a napadené rozhodnutí jsou dle žalobce nepřezkoumatelná. Předmětem kontroly nemělo dle žalobce být plnění zákonných povinností společnosti NEOREAL stavební s. r. o. Dále také žalobce zdůvodňoval potřebu realizace pilotů, které byly provedeny v rámci stavby. Realizace díla byla dle žalobce potvrzena pracovníky společnosti VB Mont, kteří ho vyzývali k odstranění skrytých vad.

## II. Stručné shrnutí vyjádření žalovaného daňového orgánu

3. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl zamítnutí žaloby a v podrobnostech odkazoval na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Žalobcova argumentace představovala dle žalovaného prostý nesouhlas s vyslovenými závěry. Ve skutečnosti, že žalovaný přisvědčil závěrům vysloveným správcem daně, nelze dovozovat pouhou formálností odvolacího řízení, jednalo se čistě o shodu ve správní úvaze ohledně právních závěrů a hodnocení důkazů, a tak z hlediska procesní ekonomie přistoupil žalovaný mnohdy k pouhému odkazu na již vyslovené závěry v prvostupňovém rozhodnutí. K neprovedení výslechů navrhovaných svědků žalovaný uvedl, že jejich nevyslechnutí bylo vždy náležitě zdůvodněno, přičemž tyto důvody zopakoval ve vyjádření k žalobě. Závěrem žalovaný zmínil, že žalobci nebylo nijak bráněno v jednání před správními orgány či v uplatňování procesních práv, bylo tudíž zcela na žalobci unést své důkazní břemeno.

## III. Obsah daňového spisu

4. Do daňového spisu byl založen protokol č. j. 1012377/15/2208-60562-30356 ze dne 21. 4. 2015, jímž byla zahájena daňová kontrola o oprávněnosti zahrnutí výdajů (nákladů) do základu daně z příjmů právnických osob ve smyslu § 24 ZDP za zdaňovací období roku 2012. Daňová kontrola byla zakončena protokolem č. j. 1629387/16/2208-60562-303566,

s nímž byl žalobce seznámen dne 1. 8. 2016. Správce daně v důsledku výsledků daňové kontroly zvýšil ve smyslu § 23 odst. 3 ZDP základ daně o náklady na statické zabezpečení budov piloty na zakázce č. 693 „Modernizace rekreačních objektů A, B, C v areálu Brčálník“ a „Modernizace rekreačního objektu D v areálu Brčálník“ (dále jen „akce Brčálník“) ve výši 2 366 078 Kč fakturované subdodavatelskou společností NEOREAL stavební s. r. o. (dále jen „NEOREAL stavební“) a dále o náklady na práce na zakázce č. 668 „Rekonstrukce hospodářského stavení na krokodýlí farmu“ (dále jen „akce krokodýlí farma“) ve výši 7 000 000 Kč fakturované subdodavatelskou společností VB mont s. r. o. (dále jen „VB mont“). Ke zvýšení základu daně o zmíněné náklady došlo z toho důvodu, že odvolatel nedoložil a neprokázal jejich daňovou akceptaci, tudíž došlo k jejich uplatnění v rozporu s § 24 odst. 1 ZDP. Žalobce s výsledkem kontrolního zjištění nebyl spokojen a dne 21. 10. 2016 a dne 16. 11. 2016 se k výsledkům vyjádřil, veskrze navrhol provedení nových svědeckých výpovědí, provedení odborných prohlídek objektů a doložil fotodokumentaci stavby jako nový důkazní materiál.

5. Správce daně vyhověl některým požadavkům žalobce a přistoupil k doplnění dokazování, provedl svědecké výpovědi navrhovaných svědků, odbornou prohlídku objektů, ve vztahu k nově zjištěným skutečnostem provedl nová šetření a opatřil nové důkazní materiály. V reakci na doplněné dokazování správce daně upravil některé výsledky kontrolního zjištění a uznal část nákladů fakturovaných společností NEOREAL stavební, u nichž byla prokázána fakticita realizace rozsahu fakturovaných prací v roce 2012. V souvislosti s akcí krokodýlí farma se výsledky kontrolního zjištění nezměnily ani po doplněném důkazním řízení. S pozměněným protokolem o výsledcích kontrolního zjištění č. j. 1794018/17/2202-60562-303566 byl žalobce seznámen dne 19. 9. 2017 a opětovně na něj reagoval nesouhlasným vyjádřením dne 5. 10. 2017, doplněným dne 17. 10. 2017, to však nijak neovlivnilo výsledek kontrolního zjištění.
6. Dne 30. 11. 2017 proběhlo v rámci protokolárního jednání projednání zprávy o daňové kontrole č. j. 1794034/17/2208-60562-303566, na jejímž základě byl následně vydán dodatečný platební výměr, resp. prvostupňové rozhodnutí. Proti prvostupňovému rozhodnutí žalobce brojil odvoláním, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím tak, že se zamítá a prvostupňové rozhodnutí se potvrzuje.

#### IV. Právní názor soudu

7. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“).
8. Žaloba není důvodná.
9. Krajský soud nejprve konstatuje, že míra precizace žalobních bodů do značné míry předurčuje, rozsah přezkumu napadeného rozhodnutí soudem. Čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji k němu správní soud přistupuje. Není na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta (srov. závěry rozsudku rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78).

10. Prvním žalobním bodem žalobce namítal, že se žalovaný nevypořádal věcně správně s jeho odvolacími námitkami proti platebnímu výměru, avšak prosté konstatování, že zjištění správce daně potvrzená žalovaným byla neúplná a neobjektivní, nepostačuje k prokázání nesprávného vyhodnocení odvolacích námitek. Žalobce spatřoval účelovost v postupu správce daně, když v rozporu s § 95 daňového řádu během kontroly neustanovil znalce k prokázání rozhodných skutečností pro správné zjištění a stanovení daně.
11. Podle § 95 odst. 1 písm. a) daňového řádu správce daně může ustanovit znalce k prokázání skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně, závisí-li rozhodnutí na posouzení otázek, k nimž je třeba odborných znalostí, které správce daně nemá.
12. Žalobce namítal již v odvolacím řízení, že měl být ustanoven znalec k prokázání rozhodných skutečností, na což žalovaný výstižně reagoval v napadeném rozhodnutí v odstavcích 65 až 69. Krajský soud se shoduje s žalovaným, že není nutno obstarávat další znalecký posudek, který by ostatně byl vypracován se značným časovým odstupem. Daňové orgány vycházely z obsahu daňového spisu, který obsahuje znalecký posudek č. 900-32/2013 znalce Ing. M.Ř.(soudní znalec pro základní obor Ekonomika, odvětví ceny a odhady nemovitostí, a pro obor stavebnictví, odvětví obytné, stavby průmyslové, stavební odvětví různá – statika, vedoucí oddělení statiky Technického a zkušebního ústavu stavebního Praha, státní podnik) ze dne 12. 1. 2014 (dále jen „znalecký posudek“) a Stanovisko Ing. A.P., (autorizovaný inženýr pro pozemní stavby, soudní znalec pro stavebnictví) ze dne 16. 8. 2012 vypracované na základě objednávky Ministerstva pro místní rozvoj České republiky a požadavku Úřadu regionální rady regionu soudržnosti Jihozápad (zaměřeno na kontrolu aktuální prostavěnosti a specifikace příp. stavebních změn I. a II. etapy v období do 31. 5. 2012, odborné posouzení úplnosti projektové dokumentace, položkových rozpočtů a souladu fyzické realizace prací I. a II. etapy se smluvními rozpočty, ze dne 16. 8. 2012, č. j. 1579015/15/2208-60562-303566 (dále jen „stanovisko“). Krajský soud má za to, že daňový spis obsahoval dostatek odborných podkladů pro rozhodnutí ve věci, a tak postupu daňových orgánů, které nepřistoupily na požadavek o další rozšíření obsahu spisu, není co vytknout. S žalobcem lze souhlasit v tom ohledu, že správce daně nemusí mít dostatek odborných znalostí pro zhodnocení rozhodných skutečností, nicméně odborné otázky již byly vypořádány odborníky v konkrétním odvětví a jejich závěry se staly součástí daňového spisu (viz stanovisko a znalecký posudek), s nimiž měl žalobce možnost se seznámit.
13. V podrobnostech krajský soud odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž již bylo podrobně reagováno na odvolací námitku žalobce ohledně neustanovení znalce. „*Odvolací orgán podotýká, že ve věci statického zabezpečení objektů A, B a C disponuje dvěma nezávislými dokumenty – Stanoviskem, bod [49], a Znaleckým posudkem, bod [50], které dospěly ke shodnému závěru ohledně neprovedení pilot na budovách areálu Brčálník v kontrolovaném zdaňovacím období 2012. Tyto správce daně osvědčil ve smyslu § 93 odst. 2 daňového řádu jako důkazní prostředek objektivní, vytvořený nezávislými znalci v oboru, v různých řízeních (trestní, poskytnutí dotačního titulu) v době časově odpovídající kontrolovanému zdaňovacímu období 2012.*“ Zmíněné podklady byly opatřeny v souladu s právními předpisy, jak ostatně konstatoval již žalovaný, jsou plnohodnotnými důkazními prostředky, a proto není zapotřebí obstarávání dalších důkazních prostředků, jestliže ty

obsažené v daňovém spisu splňují náležitosti stanovené zákonem a poskytují jednotné a přesvědčivé závěry.

14. Dále žalobce brojil proti neprovedení všech výslechnů jím navržených svědků, aniž by však v žalobě konkretizoval, jaké výsledky dle jeho názoru měly být provedeny a co jimi mělo být zjištěno. S takto obecnou námitkou se krajský soud vypořádá rovněž jen v obecné rovině, neboť není úkolem soudu vytvářet žalobní argumentaci. Krajský soud se opětovně obrací na odůvodnění napadeného rozhodnutí, v němž bylo přesvědčivě uvedeno, z jakých důvodů nebude provádět výsledky nově navržených svědků či opětovně výsledky svědků již jedenkrát vyslechnutých. V odstavcích 66, 104 až 108 napadeného rozhodnutí žalovaný vysvětlil důvody neprovedení výslechnů navržených svědků a zdůraznil nadbytečnost opakovaného výslechnu u některých navržených svědků. Krajský soud má za to, že se žalovaný skutečně zabýval důvodností navržených výslechnů, neboť jeho argumentace v souvislosti s jejich neprovedením je přesvědčivá, opřena o relevantní důvody a nevzbuzující jakékoli pochybnosti. Krajský soud se s takovou argumentací žalovaného ztotožňuje, neboť mu nejsou známy žádné okolnosti, s nimiž by odůvodnění žalovaného bylo v rozporu. Žalobce v žalobě nevznesl žádné skutečnosti osvědčující přínos nových výslechnů či těch opětovně provedených, na něž by soud mohl reagovat a konfrontovat tak odůvodnění žalovaného.
15. K tvrzení žalobce, že měl být vypracován znalecký posudek ohledně statického zabezpečení objektů A, B, C v areálu Brčálník a dále mělo dojít k doplnění důkazů o svědeckou výpověď Ing. arch. V.V., krajský soud uvádí, že ani tato tvrzení nebyla blíže zdůvodněna. Krajskému soudu nezbyvá, než odkázat na odstavce výše a vyslovit nedůvodnost i této námitky, která byla uplatněna ve zcela obecné rovině, a tak nebylo shledáno pochybení ze strany žalovaného, jestliže nenechal zpracovat další znalecký posudek, přičemž řádně odůvodnil neprovedení opětovného výslechnu Ing. arch. V.V..
16. Žalobce v souvislosti se zjištěnými rozpory mezi projektovou dokumentací a výkazem výměr zůstal v obecné poloze a neuvedl ani tolik, kolik k tomu zmínil v odvolání. Takové strohé a nekonkrétní tvrzení jednoznačně nespĺňuje požadavky žalobního bodu a nelze je tudíž konkrétně vypořádat.
17. Dále žalobce uvedl, že nutnost realizovat piloty byla doložena, což žalovaný ani nyní krajský soud nerozporuje, „*avšak dokumentace ke stavebnímu řízení, Znalecký posudek a Stanovisko jednoznačně dokládají, že statické zabezpečení budov piloty nebylo realizováno způsobem deklarovaným na předmětných fakturách, čili deklarovaným dodavatelem NEOREAL stavební, v rozsahu 574 ks v roce 2012. Při místním šetření konaném dne 20. 6. 2017, tj. s odstupem cca 4,5 let od deklarované realizace pilot v roce 2012, sice byla existence pilot pouze u objektu A potvrzena, za budovou C byly zbylé nepoužité piloty uskladněny, avšak v kontextu shora uvedených skutečností je více než zřejmé, že tyto piloty byly provedeny dodatečně, nadto jiným dodavatelem (v prvním pololetí roku 2013 ukončena spolupráce s NEOREAL stavební). Nelze ani vyloučit skutečnost, že sporné práce mohly být provedeny dodatečně samotným odvolatelem, když z výročních zpráv odvolatele za roky 2012, 2013 a násl. uveřejněných ve sbírce listin vyplývá, že disponuje dostatečným množstvím zaměstnanců (v roce 2012 celkem 111 zaměstnanců, z toho 5 řídících, v roce 2013 celkem 104 zaměstnanců, z toho 3 řídící).*“ (zdroj: napadené rozhodnutí) Žalobce tvrdil, že piloty byly provedeny v rámci stavby a dodal, že tato práce nemohla být provedena dodatečně ani jiným dodavatelem, nicméně nijak nereagoval na citovaná zjištění daňových orgánů a nepodařilo se je tak vyvrátit. Žalobce je

sice setrvale přesvědčen, že prokázal užití pilotů, nicméně v samotné žalobě tato svá obecná tvrzení více neupřesnil ani nezmínil žádné důkazy, jimiž by mohl svá tvrzení prokázat. Žalovaný se nespokojil s pouhým tvrzením žalobce a požadoval prokázání provedení tvrzených prací uváděným dodavatelem, jejich rozsahu a termínu prací, neboť nebylo dle jeho názoru prokázáno skutečné vynaložení nákladů na piloty způsobem daňově uznatelným. Žalobce se nijak nevyjádřil ani k nesouladu ohledně počtu kusů užitých pilotů. Krajský soud opět pouze v obecné rovině konstatuje, že námitka žalobce ohledně tvrzeného prokázání realizace pilotů byla nedůvodná. Žalobce neuvedl žádné skutečnosti ani předložil důkazy, které by prokazovaly deklarovanou realizaci pilot, čímž by zpochybnil závěry daňových orgánů.

18. Žalobce dále tvrdil, že nebyla prokázána jakákoli jeho spolupráce se společností MV STAVBY VJAČKA, krajský soud podotýká, že žalobce toto tvrzení blíže nespécifikoval a neobjasnil, čeho se tím hodlal domoci. Žalovaný totiž i v napadeném rozhodnutí konstatoval, že již v průběhu daňové kontroly bylo správcem daně zjištěno, že společnost MV STAVBY VJAČKA nebyla subdodavatelem na akci krokodýlí farma, což bylo potvrzeno svědeckými výpověďmi i odpověďmi získanými na základě dožádání od správce daně místně příslušného společnosti MV STAVBY VJAČKA. Z toho důvody se jeví uvedené tvrzení žalobce jako bezpředmětné, neboť je nikdo nerozporuje.
19. Další zcela totožná tvrzení, která byla žalobcem vznesena i v odvolání a v žalobě byla zopakována bez jakékoli bližší konkretizace či rozpracování, se týkala prostého sdělení o obvyklosti sjednávat smlouvy se subdodavatelem ihned po otevírání obálek. Ani k tomu nelze podotknout více, než co již bylo vysloveno žalovaným v odstavci 96 napadeného rozhodnutí. Žalobce neuvedl, z jakého důvodu připomíná zvyklosti v souvislosti s uzavíráním smluv o dílo, resp. co se tím snaží objasnit, a jak tím má být prokázána nezákonnost napadeného rozhodnutí. S největší pravděpodobností, tím chtěl žalobce objasnit nesrovnalosti v dataci jednotlivých smluv o dílo, nicméně k tomu již žalovaný zmínil, že sporná byla fakticita realizace smlouvy, nikoli její pouhé uzavření. Nadto žalovaný výslovně v napadeném rozhodnutí podotkl, že samotná datace nebyla jedinou ani klíčovou skutečností, na jejímž základě by byly předmětné náklady vyloučeny z nákladů daňově účinných. Zhodnocení plnění zákonných povinností společnostmi AGRO Šumava a GRAND TOVE bylo žalovaným v bodě 98 napadeného rozhodnutí rovněž jednoduše vysvětleno. Krajský soud se shoduje se závěry žalovaného, které ostatně žalobce nezpochybňoval.
20. Prokázat převzetí dokončeného díla se žalobce pokoušel pomocí potvrzení svědky Ing. M.M. a Ing. M.M. či výzvou k odstranění skrytých vad, což navrhoval již v odvolacím řízení. Žalovaný však vyhodnotil svědecké výpovědi těchto svědků jako rozporné ve vztahu k ostatním důkazním materiálům, neurčité a jako takové nezpůsobivé prokázat žalobcem deklarovaný rozsah prací fakturovaných společností VB mont. Krajský soud souhlasí s takovým hodnocením svědeckých výpovědí svědků, neboť skutečně vykazovaly rozpor s dalšími důkazy a nejevily se jako přesvědčivé. Žalobce opětovně nijak nereagoval na konkrétní argumentaci žalovaného, na jeho souhrn zásadních tvrzení a rozporů zjištěných z výpovědí, a tak krajský soud pouze potvrzuje závěry žalovaného a odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí. S žalovaným se lze rovněž ztotožnit v tom, že pouhá výzva k odstranění skrytých vad netěsnosti bazénu nijak neprokazuje, že hodnota

fakturované částky společnosti VB mont odpovídá skutečnému rozsahu provedených prací. K žalobcem avizovaným pozitivním výsledkům auditu Ministerstva financí a kontroly provedené Nejvyšším kontrolním úřadem se již vyjadřoval jak žalovaný, tak správce daně a krajský soud hodnotí vyslovené závěry jako správné a odpovídající realitě. Audit Ministerstva financí i kontrola provedená NKÚ se nezabývaly posouzením základu daně z příjmů právnických osob (žalobce), resp. posuzováním akceptace zpochybněných nákladů, nýbrž jejich předmětem bylo posouzení dodržení podmínek poskytnutí dotace, správnost, průkaznost, transparentnost výběru dodavatele díla a vyhodnocení a využití investice na straně příjemce dotace, jímž však byl subjekt odlišný od žalobce (Nadace Tomistona). Žalobce nesdělil žádné skutečnosti, jimiž by se pokoušel prokázat jakékoli souvislosti mezi provedeným auditem a kontrolou u jiného subjektu a jeho činností.

21. Důvody neprovedení výsledků pana Ing. M.F. a M.V. byly v napadeném rozhodnutí žalovaným vysvětleny, krajský soud v takovém hodnocení neshledává žádná pochybení. Vzhledem k tomu, že žalobce v žalobě pouze zmínil, že navrhl provedení výsledku těchto osob, aniž by toto tvrzení konkretizoval, krajský soud rovněž pouze obecně hodnotí, zda se žalovaný s tímto návrhem vypořádal, což zjevně učinil, a proto mu nelze vytýkat pochybení.
22. V souvislosti s rozložením důkazního břemeno a břemene tvrzení, na něž žalobce upozorňoval a označil jej za formální a nesprávný, krajský soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu, který se k tomu jednoznačně vyjadřuje. *„Nejvyšší správní soud se ztotožňuje i se závěrem krajského soudu, že v daňovém řízení je to primárně daňový subjekt, koho tíží důkazní břemeno. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu je povinností daňového subjektu prokázat „všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“. Jedná se o základní zásadu ovládající dokazování v daňovém řízení. Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 2. 2005, čj. 1 Afs 54/2004-125, č. 1022/2007 Sb. NSS, není daňové řízení ovládáno zásadou vyšetřovací, nýbrž je založeno na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu dále platí, že „pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence“. Správce daně podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu 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 v souladu s ustanovením § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu důvodné pochybnosti o tom, že ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňovém přiznání je účetnictví daňového subjektu věrohodné, úplné, průkazné nebo správné, přesouvá se v takovém případě důkazní břemeno opět na daňový subjekt, který musí svými dalšími tvrzeními podloženými důkazy pochybnosti správce daně rozptýlit. V takovém případě je daňový subjekt i přes splnění své prvotní povinnosti povinen dle ustanovení § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu prokázat soulad svých tvrzení s faktickým uskutečněním sporného účetního případu doložením dalších důkazních prostředků, které by jeho tvrzení osvědčily (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2017, čj. 6 Afs 34/2017-71). Závěry učiněné Nejvyšším správním soudem ve vztahu k účetnictví daňového subjektu v rámci daňového řízení jsou plně aplikovatelné na nyní projednávanou věc, týkající se splnění podmínek pro odpočet nákladů od základu daně v rámci realizace projektu výzkumu a vývoje.“* (rozsudek NSS ze dne 25. 5. 2020, č. j. 8 Afs 72/2018-55) V souladu se

základní zásadou ovládající dokazování v daňovém řízení, tak jak byla předestřena v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu, správce daně i žalovaný postupovali, krajský soud tak nemá daňovým orgánům co vytknout. Nutno podotknout, že veškerá argumentace konstatující nedůvodnost žalobních tvrzení se vztahovala jak k akci Brčálník, tak k akci krokodýlí farma.

23. S žalobcem se nelze v žádném případě ztotožnit v tom, že by napadené rozhodnutí bylo nepřezkoumatelné či vyřízeno pouze formálně. Žalovaný se pečlivě věnoval každé odvolací námitce, přezkoumal platební výměr a postup správce daně, přičemž krajský soud neshledal v postupu žalovaného žádná pochybení, jeho postup byl zcela v souladu s právními předpisy a odůvodnění napadeného rozhodnutí bylo srozumitelné a podrobně vypořádané. Žalobce ostatně ani nekonkretizoval, v čem nepřezkoumatelnost spatřuje či jaká konkrétní odvolací námitka nebyla dle jeho názoru dostatečně a podrobně vypořádána a jednalo se tak o přezkum dle jeho názoru pouze formální. Vzhledem k tomu, že odvolací a žalobní body byly takřka shodné, reakce na ně se rovněž shodovala, neboť se soud v zásadě ve všem ztotožnil se závěry žalovaného. Nicméně „[j]e-li rozhodnutí žalovaného správního orgánu řádně odůvodněno, je z něho zřejmé, proč žalovaný nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho odvolací námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, shodují-li se žalobní námitky s námitkami odvolacími a nedochází-li krajský soud k jiným závěrům, je přípustné, aby si krajský soud správné závěry se souhlasnou poznámkou osvojil“. (rozsudek ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 - 130, publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS). V souladu se zásadou hospodárnosti a ekonomie řízení není smyslem soudního přezkumu stále dokola podrobně opakovat již jednou vyřčené, ale přezkoumat dříve učiněné závěry správních orgánů. Existuje-li mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí shoda, není důvodu, proč by na něj nemohlo být v rozsudku v podrobnostech odkázáno. Své závěry shledává krajský soud za logické a přezkoumatelné, na čemž nic nemění ani fakt, že v převážné části jen aproboval právní názor vyslovený již daňovými orgány.
24. Krajský soud na závěr poznamenává, že žalobní body, které žalobce uplatnil, byly formulovány na samé hranici požadavků kladených na žalobní bod, mnohdy se tvrzení žalobce ani nedala hodnotit jako žalobní bod, přesto se soud co možná v nejširší míře s argumentací žalobce vypořádal.

#### V. Závěr, náklady řízení

25. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Soud postupoval podle § 51 odst. 1 s. ř. s. a věc rozhodl bez nařízeného jednání, neboť účastníci řízení projevíli s takovým postupem soudu souhlas.
26. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

**Poučení:**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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). Připadne-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](http://www.nssoud.cz).

České Budějovice 22. června 2022

JUDr. Marie Trnková v. r.  
předsedkyně senátu