



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Marka Bedřicha, soudce Mgr. Marka Zimy a soudkyně JUDr. Jitky Hroudové v právní věci

žalobkyně: **Net Gain a.s.**, IČO 28256255
sídlem Hlubočepská 1156/38, 152 00 Praha 5
zastoupena advokátem Mgr. Jiřím Kokešem
sídlem Na Flusárně 168, 261 01 Příbram

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze 17. 5. 2021, čj. 18127/21/5300-21442-713011

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. Žalobkyně se na soud obrátila, protože nesouhlasí s tím, že jí finanční orgány neuznaly nárok na odpočet daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) a vyměřily jí daň ve výši 1 488 Kč.
2. Předmětem posouzení soudu je zejména otázka, zda žalobkyně prokázala, že nákup masážního čerpadla do rodinného domu a ustájení koně Orion 8, na němž závodí dcera žalobkyniny jednatelky, jsou plnění, která žalobkyně použila pro svoji ekonomickou činnost.

II. Dosavadní průběh řízení

Shodu s prvopisem potvrzuje X.

3. Žalobkyně uplatnila v daňovém přiznání za červen 2018 nárok na nadměrný odpočet ve výši 11 019 Kč. Správce daně měl však pochybnosti o tom, zda žalobkyně uvedla všechna uskutečněná plnění a zda přijatá plnění souvisela s její ekonomickou činností. Z těchto důvodů zahájil správce daně postup k odstranění pochybností a žalobkyni vyzval, aby pochybnosti odstranila.
4. Navzdory tomuto postupu a žalobkyniným vyjádřením přetrvaly u správce daně pochybnosti ohledně dvou plnění:
 - (1) Čerpadlo masážní D1 2 HP 1 SP 2015 Bay & Home replace 01562-8E, práce servisního technika + doprava od dodavatele BWT Česká republika, s.r.o., a
 - (2) ustájení koně Orion 8 za měsíc červen 2018 od dodavatele Farma Heroutice – J. P.
5. Odpočty z těchto plnění správce daně neuznal a vyměřil žalobkyni DPH ve výši 1 488 Kč. Proti výměru se žalobkyně odvolala. Odvolání však žalovaný zamítl z následujících důvodů.
6. Co se týká prvního z uvedených plnění, tak žalobkyně neprokázala, že souvisí s její ekonomickou činností. Neprokázala totiž, že část nemovitosti je rekonstruována a ani to, že bude v budoucnu pronajímána. Ohledně nemovité věci žalovaný konstatoval, že se jedná o rodinný dům, což je zřejmé jak z výpisu z katastru nemovitostí, tak z toho, že sama žalobkyně v daňových přiznáních uvádí nemovitou věc pod položkou „H – Budova obytného domu“. Zároveň neuvádí, že by měla jakákoli část nemovité věci sloužit k podnikatelským účelům.
7. Jako nevěrohodné se žalovanému jeví žalobkynino tvrzení, že rekonstruovaná část nemovité věci bude pronajímána až po kolaudaci. Žalovaný totiž zjistil, že u příslušného stavebního úřadu se nevede žádné stavební ani kolaudační řízení, stavební úřad eviduje pouze řízení z let 2008 a 2011. Žalobkyně ani nepředložila žádné důkazy (např. fotodokumentaci), ze kterých by vyplývalo, že část objektu je dosud nezkolaudována či že se nacházela v rekonstrukci.
8. Ani podání zaslaná společnostmi, se kterými měla žalobkyně jednat o pronájmu části objektu, nejsou dle žalovaného dostatečně průkazné. Poukázal na to, že společnosti, s nimiž žalobkyně jednala, zanikly, vstoupily do likvidace, či není zřejmé, zda měly na pronájem dostatek peněz, neboť již od roku 2010 nezveřejňují své účetní závěrky. Jedna ze společností poté uvedla stejné tvrzení jako žalobkyně, že k pronájmu části objektu dojít nemohlo, neboť dosud nedošlo k jeho kolaudaci. Žádné kolaudační řízení v tu dobu ani nikdy poté však neprobíhalo. Dále poukázal žalovaný na skutečnost, že s jednou ze společností měla žalobkyně jednat již od roku 2017, přičemž tvrzená rekonstrukce nebyla v roce 2019 stále ještě dokončena, což prohloubilo pochybnosti žalovaného.
9. Pochybnosti se nepodařilo odstranit ani místními šetřeními. Při prvním šetření správce daně nikdo nepustil do objektu. Při druhém šetření nebyly naopak správci daně zpřístupněny prostory, které měly být rekonstruovány a následně užity k žalobkynině ekonomické činnosti. V pořadí již třetím místním šetření byl správci daně umožněn přístup do části objektu, která měla být rekonstruována. Žalovaný však dovedl, že lze stěží usuzovat, zda v těchto částech probíhala dříve rekonstrukce, neboť nebyly shledány žádné technologické nedokonalosti. Vzhledem k tomu, že žalobkyně tvrdila, že prostory již slouží k pořádání teambuildingových akcí, tedy k ekonomické činnosti, vyžádal si žalovaný kontrolní hlášení za leden až prosinec 2020. Z těch ovšem vyplývá pouze plnění

ve prospěch odběratele Tantus Clientela Group s. r. o. (což ovšem není předmětem tohoto sporu) a následně dvě plnění ve prospěch JUDr. E. S., u nichž ovšem není zřejmé, v čem spočívala. Žalovaný se domnívá, že se jedná o soudního exekutora Exekutorského úřadu Strakonice a že plnění souvisí s žalobkyninou činností týkající se poskytování úvěrů a postupování pohledávek. Žalovaný tak uzavřel, že nebylo prokázáno, že část nemovité věci (nepronajímané společnosti Tantus) má sloužit k žalobkynině ekonomické činnosti.

10. Co se týká ustájení koně Orion 8, tak žalobkyně nikterak nedoložila svůj tvrzený podnikatelský záměr spočívající v pořádání teambuildingových akcí, v rámci kterých by chtěla koně využívat. Naopak žalovaná zjistila, že kůň slouží k soukromým účelům. I s přihlédnutím k žalobkynině činnosti tak dospěl k závěru, že ustájení koně není plněním v její rámci ekonomické činnosti.
11. Žalovaný uzavřel, že žalobkyně unesla primární břemeno, čímž došlo k přenesení důkazního břemene na správce daně. Ten řádně specifikoval pochybnosti, která ohledně jednotlivých plnění měl, čímž přešlo důkazní břemeno opět na žalobkyni, která ho již neunesla.

III. Žalobní argumentace

12. Žalobkyně považuje rozhodnutí žalovaného za nesprávné.
13. Především nesouhlasí, že neprokázala, že část zdanitelných plnění přijatých byla použita k její ekonomické činnosti. Odkázala především na provedené místní šetření a na to, že se nemovitost stala předmětem domovních prohlídek v rámci dvou trestních řízení, přičemž z fotografií pořizených polici a celní správou plyne, že nemovitá věc, resp. její jednotlivé prostory, byly zrekonstruovány. Žalovaný porušil zásadu materiální pravdy, protože si nevyžádal protokoly z výše uvedených domovních prohlídek, ačkoli to žalobkyně výslovně navrhla. Žalovaný tak nepřipustil důkazy, které by její tvrzení jednoznačně podporovaly.
14. Dále žalobkyně nesouhlasí, že by neprokázala, že jednala s případnými obchodními partnery o pronájmu části zrekonstruovaných prostor. Žalobkyně vyjmenovala celou řadu subjektů, které s ní o pronájmu jednaly, což potvrdily i správci daně.
15. Žalobkyně rovněž rozporuje tvrzení žalovaného, že bylo prokázáno, že kůň Orion 8 sloužil toliko soukromým účelům. Žalobkyně vede koně v účetnictví pod položkou „zboží na skladě,“ toto plnění tak souvisí s její ekonomickou činností. Kůň bude v budoucnu využit buď k teambuildingovým akcím, nebo k prodeji se ziskem. Na tom nemůže nic změnit to, že koně nyní užívá dcera žalobkyniny jednatelky, neboť tímto dochází pouze k udržování dobrého stavu koně, který právě v budoucnu umožní jeho využití.
16. Žalobkyně navrhla, aby soud zrušil napadené rozhodnutí a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

IV. Vyjádření žalovaného

17. Žalovaný s žalobou nesouhlasí a navrhl její zamítnutí.
18. Správci daně vznikly pochybnosti o tom, zda žalobkyně uplatnila nárok na odpočet DPH v souladu se zákonem, pročež zahájil postup k odstranění pochybností. Následně částečně nárok na odpočet daně uznal. Neuznal však nárok na odpočet daně za plnění uvedená výše v bodě 4.

19. Prokázání, zda proběhla rekonstrukce, je žalobkyninou povinností, neboť žalovaná vyjádřila kvalifikované pochybnosti, čímž své důkazní břemeno unesla ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.
20. Žalovaný dospěl k tomu, že nemovitá věc je rodinným domem. Na nemovité věci není nikde označení žalobkyně. Žalobkyně vykazuje v daňových přiznáních (od roku 2012 do současnosti) budovu jako obytný dům, přičemž v nich ani neuvádí, že by měla, byť jen část nemovité věci, sloužit k podnikatelským účelům. Příslušný stavební úřad žalovanému sdělil, že nevede žádné stavební řízení a že na nemovitou věc bylo vydáno pouze kolaudační rozhodnutí 28. 11. 2008 a dále byly rozhodnutím z 2. 5. 2011 povoleny stavební úpravy v 1. nadzemním podlaží. Z místního šetření, při kterém umožnila žalobkyně správci daně vstoupit do částí nemovitosti, které měly být rekonstruovány, nevyplynulo, že by rekonstrukce skutečně proběhla.
21. Žalobkyně nepředložila žádný důkaz, že k rekonstrukci došlo. Její tvrzení, že prostory levé části domu nemohou být prozatím pronajímány, neboť doposud nedošlo k jejich kolaudaci, se jeví jako nevěrohodné, neboť nebylo zahájeno žádné kolaudační ani jiné řízení.
22. Žalovaná neprovedla žalobkyní navržené důkazy z důvodu nadbytečnosti, přičemž odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) z 16. 12. 2020, čj. 8 Afs 268/2019-49 (všechna zde citovaná rozhodnutí NSS jsou dostupná online na www.nssoud.cz). I kdyby rekonstrukce proběhla, tak žalobkyně neprokázala, že by prostory sloužily k uskutečňování její ekonomické činnosti, ostatně nebylo prokázáno ani to, že by byly k pronájmu alespoň nabízeny.
23. Odpovědi potenciálních žalobkyniných obchodních partnerů nejsou dostatečně průkazné a věrohodné na to, aby mohly bez dalšího obstát. Po přihlédnutí k dalším skutečnostem naopak žalovaný konstatuje, že nedošlo odstranění pochybností, které o plnění měl.
24. Žalobkyně neprokázala, že by koně využívala nebo hodlala využívat k ekonomické činnosti. To, že hodlá koně v budoucnu se ziskem prodat, by žalobkyně mohla tvrdit o každé věci. Kůň je využíván k soukromým aktivitám a volnočasovým účelům.

V. Žalobkynina replika

25. Žalobkyně v replice zopakovala žalobní argumentaci.
26. Především trvá na tom, že měl být proveden důkaz protokoly (resp. fotodokumentací v nich obsaženou) z domovních prohlídek nemovité věci. Dále uvádí, že bylo prokázáno, že měla v úmyslu dané prostory pronajímat. Stejně tak trvá na své argumentaci týkající se koně Orion 8.

VI. Posouzení soudem

27. Ve věci samé rozhodl soud bez nařízení jednání, s čímž žalovaný souhlasil výslovně a žalobkyně konkludentně [§ 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)]. Napadené rozhodnutí přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů (§ 75 odst. 2 věta první s. ř. s.) a vycházel ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu dle § 75 odst. 1 s. ř. s.
28. Žalobu podala včas osoba k tomu oprávněná.
29. Žaloba není důvodná.

VI.A Obecně k důkaznímu břemenu v daňovém řízení

30. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu, *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle odst. 4 téhož ustanovení 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.* Podle odst. 5 písm. c) tohoto ustanovení *správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.*
31. Co se týče uplatnění nároku na odpočet daně, je podstatné, že podle § 72 odst. 1 zákona o DPH, je plátce oprávněn k odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění tehdy, pokud plnění skutečně přijal a použil ho v rámci své ekonomické činnosti pro účely uskutečňování plnění uvedených v tomto ustanovení. Pro uplatnění nároku na odpočet musí splnit podmínky uvedené v § 73 odst. 1 zákona o DPH.
32. Dle ustálené judikatury NSS je mezi správcem daně a daňovým subjektem rozloženo důkazní břemeno tak, že daňový subjekt musí nejprve unést břemeno tvrzení a důkazní. Tuto svoji povinnost plní primárně pomocí daňových dokladů (viz rozsudek NSS z 25. 5. 2016, čj. 1 Afs 96/2016-28, bod 14). Na druhou stranu: *„ani řádně vyplněné daňové doklady nemusí být podkladem pro uznání nároku na odpočet daně z přidané hodnoty, není-li prokázáno, že k uskutečnění zdanitelných plnění fakticky došlo tak, jak je v dokladech uvedeno, či nejsou-li splněny další zákonné podmínky pro jeho uplatnění“* (viz citované rozhodnutí).
33. V takovém případě: *„správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí tyto doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými“* (viz rozsudek NSS z 12. 9. 2013, čj. 9 Afs 12/2013-30).
34. Pokud správce daně unese důkazní břemeno, tak je poté opět na daňovém subjektu, aby: *„prokázal soulad jím deklarovaných obchodních případů se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal. Důkazní prostředky zde budou pravidelně pocházet ze sféry mimo účetnictví a de facto nabradí či doplní nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné účetnictví“* (viz již citovaný rozsudek NSS čj. 9 Afs 12/2013-30).
35. Pro další podrobnosti odkazuje soud na str. 4 až 6 napadeného rozhodnutí, kde žalovaný podrobně rozepsal rozložení důkazního břemene mezi správcem daně a daňovým subjektem s odkazy na relevantní judikaturu. Na základě těchto východisek soud případ posoudil.

VI.B K unesení důkazního břemene

36. Co se týká nemovité věci, tak žalovaný zpochybnil jednak, že by se mělo dané plnění uskutečnit (tedy to, že proběhla rekonstrukce), jednak, že toto plnění se týká žalobkyniny ekonomické činnosti.
37. Co do existence plnění žalobkyně pouze obecně namítá, že *„v dosavadním průběhu řízení bylo prokázáno (např. místním šetřením), že prostory byly rekonstruovány“*. Je sice zřejmé, že námitka žalobkyně směřuje k procesu hodnocení důkazů, ale žádné vlastní podrobnější

hodnocení důkazů v žalobě neuvádí. Její argumentace se tak omezila na pouhé obecné konstatování, aniž by obsahovala preciznější vymezení tohoto žalobního bodu. Soud se tak k procesu hodnocení důkazů a k unesení důkazního břemene může vyjádřit toliko obecně, v opačném případě by přestal být nestranným rozhodčím sporu a přebíral by naopak funkci žalobkynina zástupce (srov. rozsudek rozšířeného senátu NSS z 24. 8. 2010, čj. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS, bod 32). Žalobkyně dále namítá, že rekonstrukce sloužila pro uskutečňování její ekonomické činnosti (pronájem prostor).

38. Žalobkyně unesla prvotní důkazní břemeno doložením daňových dokladů. Správci daně však vznikly pochybnosti o pravdivosti a průkaznosti údajů o některých plněních, pročež zahájil postup k odstranění pochybností. Pro uplatnění nadměrného odpočtu DPH požadoval správce daně mimo jiné specifikaci prací prováděných na nemovité věci a do kdy by měla být rekonstrukce provedena. Žalobkyně k tomu v rámci podání z 1. 10. 2018 uvedla, že: *„vlivem technologických nedostatků a probíhajících reklamačních řízení nebyla dosud zprovozněna ‚levá část‘ domu, která byla určena k pronájmu nejen tzv. dlouhodobého charakteru kanceláří, ale též ke krátkodobým pronájmům pro účely jednorázových či opakujících se firemních akcí“* s tím, že: *„se řešily závady ve vzduchotechnice, ale taktéž technologie bazénové části“*. Žalobkyně se tak vyjádřila k rekonstrukci pouze obecně s tím, že ani neuvedla přibližný časový harmonogram rekonstrukčních prací, k čemuž ji správce daně výslovně vyzval.
39. Pochybnosti nerozptýlila ani místní šetření, neboť během prvního (neoznámeného) šetření z 18. 10. 2018 nebyl správci daně umožněn přístup k nemovité věci a během druhého, již dopředu oznámeného, šetření 9. 1. 2019 byl správce daně sice vpuštěn do objektu, ale již ne do prostorů, v nichž měla rekonstrukce probíhat. Nelze ani odhlédnout od toho, že správce daně výzvou z 20. 12. 2018 žalobkyni sdělil, že místním šetřením má být prokázáno, že: *„nemovitost je využívána k ekonomické činnosti odběratele Tantus Clientela Group s.r.o. a rovněž že část objektu je rekonstruována a následně bude využita k ekonomické činnosti“*. Žalobkyně tedy mohla očekávat, že si správce daně bude chtít prohlédnout i rekonstruované části nemovité věci. Během třetího místního šetření 11. 2. 2021 správce daně nebyl schopen vyhodnotit, zda rekonstrukce proběhla či nikoli, přičemž na místě nebyly zřejmé žádné nedodělky či rekonstrukční práce.
40. Žalobkyně již však během třetího místního šetření tvrdila, že zrekonstruované prostory slouží k její ekonomické činnosti. Toto tvrzení se žalovaný snažil ověřit, ovšem z vyžádaných kontrolních hlášení za leden 2020 až prosinec 2020 nevyplývalo, že by tyto prostory sloužily k ekonomické činnosti. Žalobkyně se k této skutečnosti nikterak nevyjádřila.
41. Dále žalobkyně rozporuje závěr žalovaného, že neprokázala, že jednala se svými obchodními partnery o případném pronájmu části nemovité věci, což je v rozporu s tím, co tyto subjekty tvrdí.
42. K tomu soud předně uvádí, že žalovaný nikdy nerozporoval skutečnost, že žalobkyně jednala se svými potenciálními obchodními partnery o pronájmu, ale to, že plnění souvisí s ekonomickou činností žalobkyně (resp. že měla v úmyslu prostory pronajímat), což nelze směřovat.
43. Provedení důkazu sděleními případných obchodních partnerů bylo jedním z prostředků, jak objasnit to, zda žalobkyně měla v úmyslu část nemovitosti pronajímat. Žalovaný sdělení hodnotil společně se všemi ostatními provedenými důkazy a došel k závěru, že

neprokazují žalobkynin podnikatelský záměr. Vycházel při tom mimo jiné z dřívějších žalobkyniných tvrzení ohledně nutnosti kolaudace, ač k zahájení kolaudačního řízení nikdy nedošlo. Během již třetího místního šetření sdělila žalobkyně žalovanému, že prostory jsou již užívány k její ekonomické činnosti. Žalovaný ovšem obdržel 15. 2. 2021 od příslušného úřadu přípis, z něhož vyplývalo, že k žádné kolaudaci nemovité věci (či její části) nedošlo a ani se o tomto nevede žádné řízení. V kontextu toho, že žalobkyně po celou dobu daňového řízení tvrdí, že se kolaudace je nutná k tomu, aby mohly být prostory pronajímány, se jedná o další skutečnost, která zakládá dle názoru soudu důvodnou pochybnost o věrohodnosti žalobkyniných tvrzení. Dále žalovaný vycházel i z časových souvislostí, kdy měla žalobkyně o pronájmu začít jednat v roce 2017, ale ani v roce 2019 k pronajmutí nedošlo. Z těchto důvodů žalovaný uvedl, že sdělení případných obchodních partnerů neobstojí jako důkaz ekonomické činnosti sama o sobě, ale měla by být podpořena dalšími důkazy, což se ovšem nestalo. S tímto posouzením se soud ztotožňuje.

44. Soud má za to, že při zohlednění všech výše uvedených skutečností je nutno uzavřít, že správce daně vyjádřil vážné a důvodné pochyby o tom, že k rekonstrukci nedošlo, a o tom, že rekonstruované prostory měly sloužit k ekonomické činnosti žalobkyně, čímž unesl své důkazní břemeno. Důkazní břemeno tak přenesl opět na žalobkyni, která ho již neunesla, neboť nepředložila žádné nové důkazy ani nijak neprokázala svá tvrzení (navrhovala pouze to, aby si žalovaná vyžádala z trestních spisů protokoly o provedených domovních prohlídkách obsahující fotografie nemovité věci, k tomu viz dále).
45. Ohledně koně Orion 8 žalobkyně tvrdí, že má sloužit k její ekonomické činnosti (vyjíždky v rámci teambuildingových akcí) nebo k prodeji se ziskem. Toto tvrzení ovšem nikterak nedokládá. Ze samotné skutečnosti, že koně vlastní žalobkyně a že ho eviduje ve svém účetnictví, takový závěr dovodit nelze. Soud souhlasí, že samotná skutečnost, že koně využívá i dcera žalobkyniny jednatelky, nevylučuje využití koně též pro žalobkyninu ekonomickou činnost. Ostatně s tím počítá i § 72 odst. 6 zákona o DPH, na který příhodně odkázal žalovaný. Ovšem to nic nemění na tom, že žalovaný unesl své důkazní břemeno, neboť skutečnost, že kůň je aktuálně užíván pouze k soukromým účelům dcerou jednatelky, představuje důvodnou pochybnost o tom, že kůň má skutečně sloužit žalobkynině ekonomické činnosti. Žalobkyně ovšem tím, že tvrdí pouze to, že uvedené nevylučuje užití koně k jejím ekonomickým účelům a že kůň potřebuje pravidelnou pohybovou aktivitu, nikterak tyto pochybnosti nevyvrací a neunáší své důkazní břemeno. To platí o to víc, že v řízení nebylo ani prokázáno, že žalobkyně má v úmyslu užívat nemovitou věc k pořádání teambuildingových akcí.
46. Pro úplnost soud uvádí, že jeho odůvodnění, ve kterém se ztotožnil se závěry žalovaného, je zcela dostatečné, neboť žalobkyní uplatněné námitky jsou totožné s námitkami odvolacími, v důsledku čehož lze jen odkázat na odůvodnění napadeného rozhodnutí, resp. převzít jeho závěry, s kterými se soud ztotožnil (viz rozsudky NSS z 27. 7. 2007, čj. 8 Afs 75/2005-130, č. 2162/2011 Sb. NSS, nebo z 29. 5. 2013, čj. 2 Afs 37/2012-47).

VI.C K povinnosti provést navržené důkazy

47. Žalobkyně navrhla, aby si žalovaný vyžádal protokoly o provedených domovních prohlídkách. Tímto chtěla prokázat svá tvrzení o tom, že část domu prošla rekonstrukcí.
48. Jedná se o konflikt mezi zájmy na úplném zjištění skutkového stavu a hospodárností daňového řízení. Přitom je zřejmé, že žalovaný upřednostňuje zájem na hospodárnosti

řízení, zatímco žalobkyně úplně zjištění skutkového stavu. Soud tedy musí nyní posoudit, který z těchto zájmů v daném případě převáží.

49. Předně je nutno konstatovat, že daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na přednostní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí (srov. rozsudky NSS z 9. 2. 2005, čj. 1 Afs 54/2004-125, č. 1022/2007 Sb. NSS, z 12. 9. 2013, čj. 9 Afs 12/2013-30, či z 13. 8. 2020, čj. 7 Afs 194/2019-43). S tím koresponduje to, že daňovému subjektu musí být správcem daně umožněno rozhodné skutečnosti prokázat. To zejména znamená, že daňový subjekt jím musí být patřičně zpraven o tom, které rozhodné skutečnosti má správce daně za prokázané a které nikoli, na základě jakých důkazů tak usuzuje a jak provedené důkazy hodnotí (viz rozsudek NSS ze 17. 9. 2010, čj. 5 Afs 15/2010-71). Správce daně musí též daňovému subjektu poskytnout potřebnou součinnost (viz rozsudek NSS z 10. 6. 2021, čj. 10 Afs 338/2020-45, bod 14).
50. Uvedené ovšem neznámá, že by musel správce daně provést jakýkoliv důkaz, který daňový subjekt navrhne. Jak NSS uvedl ve svém rozsudku z 26. 7. 2018, čj. 10 Afs 306/2016-85: „*správce daně není povinen automaticky provádět všechny důkazy navržené daňovým subjektem. Každý návrh na provedení dokazování správce daně zváží a rozhodne, zda je jeho provedení třeba. Dospěje-li k závěru, že důkaz nemůže tvrzení subjektu daně prokázat, případně že nemůže rozšířit či jinak pozitivně ovlivnit již zjištěný skutkový stav, důkaz neprovede. Neprovedení je však vždy povinen zdůvodnit*“ (bod 15 a judikatura tam citovaná). Neprovedení důkazu lze odůvodnit tím, že je to pro rozhodnutí věci nerozhodné, právně nevýznamné nebo jestliže nemohou být pomocí nich nepochybně prokázány rozhodné skutečnosti (viz již citovaný rozsudek NSS čj. 5 Afs 15/2010-71).
51. Žalobkyně navrhla provedení důkazů k tvrzené rekonstrukci nemovitosti. Soud je však stejně jako žalovaný toho názoru, že provedení tohoto důkazu je nadbytečné. I za předpokladu, že by žalobkyně prokázala, že k rekonstrukci došlo, nic to nezmění na závěru, že neprokázala, že prostory mají sloužit k její ekonomické činnosti. Z tohoto důvodu nemůže tento důkaz ovlivnit výrok napadeného rozhodnutí a jeho provedení se tak stává právně nevýznamné.
52. Tento závěr je i v souladu s judikaturou Ústavního soudu, dle které: „*správce daně není povinen provést všechny důkazy navržené nebo předložené daňovým subjektem. Je však povinen provést ty důkazy, které mohou přispět ke správnému stanovení daně*“ (viz nále z 5. 11. 2003, sp. zn. II. ÚS 168/02). Navržený důkaz nemůže mít na výsledek daňového řízení, žádný vliv, proto ho finanční orgány nemusely provést.

VII. Závěr a náklady řízení

53. Soud dospěl k závěru, že žalobní námitky nejsou důvodné, a žalobu proto zamítl postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s.
54. O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný byl ve věci plně úspěšný, avšak nevznikly mu žádné náklady řízení nad rámec běžného výkonu úřední činnosti. Navíc se žalovaný výslovně případně náhrady nákladů řízení vzdal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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.

Praha 9. listopadu 2022

Mgr. Marek Bedřich v. r.
předseda senátu