



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Jitky Zavřelové a soudců Faisala Husseiniho a Petra Mikeše v právní věci žalobce: **JUDr. I. H.**, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 6. 2018, čj. 25400/18/5200-10424-711507, a čj. 25405/18/5200-10424-711507, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 30. 8. 2021, čj. 8 Af 19/2018-29,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobce byl v rozhodných zdaňovacích obdobích samostatný advokát. Vykonával tedy podnikatelskou činnost podléhající dani z příjmů ze samostatné činnosti podle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. V projednávané věci je v této souvislosti předmětem sporu otázka, zda žalobcovy výdaje za cesty do zahraničí a výdaje za městskou hromadnou dopravu (dále také „MHD“), byly ve zdaňovacích obdobích roku 2012 a roku 2013 výdaji na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, resp. zda žalobce prokázal (tedy unesl důkazní břemeno), že šlo právě o takové výdaje.

[2] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále „správce daně“) zahájil u žalobce dne 18. 11. 2015 kontrolu na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 a roku 2013. Na základě této kontroly správce daně celkem dvěma dodatečným platebními výměry doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob za rok 2012 ve výši 33 930 Kč (současně vznikla žalobci zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 6 786 Kč) a za rok 2013 ve výši 20 640 Kč (současně vznikla žalobci zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 4 128 Kč). V případě zdaňovacího období roku 2013 správce daně sám částečně vyhověl žalobcově odvolání a platební výměr změnil tak, že žalobci byla za toto zdaňovací období doměřena daň ve výši 18 510 Kč (penále bylo nově ve výši 3 702 Kč). Správce daně v posuzovaných zdaňovacích obdobích neuznal jako výdaje dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů část výdajů na zahraniční pracovní cesty, výdaje na paušalizaci tuzemských lokálních pracovních cest (MHD) a výdaje související s nadstandardní zdravotní péčí o žalobce.

[3] Odvolání žalobce proti těmto dodatečným platebním výměrům žalovaný zamítl a obě napadená rozhodnutí potvrdil rozhodnutími uvedenými v záhlaví.

[4] Proti rozhodnutím žalovaného podal žalobce žalobu k Městskému soudu v Praze. Ten ji zamítl rozsudkem uvedeným v záhlaví.

[5] Městský soud dospěl k závěru, že žalobce v řízení neunesl důkazní břemeno, že shora uvedené výdaje byly výdaji dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. V případě zakoupení kupónu na MHD městský soud uvedl, že na základě předložených důkazů nelze odlišit, kdy byl kupón používán k soukromé, a kdy ke služební cestě žalobce. Městský soud uznal, že žalobce, jako advokát sídlící v Praze, k cestám na úřady státní správy, k soudním jednáním, ke schůzkám s klienty apod. mohl městskou hromadnou dopravu využívat spíše než osobní automobil. Pokud by však měly být tyto náklady zahrnuty do žalobcových výdajů a snížit daňový základ, musely by být jednotlivě evidovány a dokládány, a to ke konkrétním pracovním cestám žalobce. Argument, že z hlediska vedení účetnictví by se jednalo o neekonomický postup, považoval městský soud z hlediska zákonných podmínek pro uplatnění výdaje v přiznání k dani z příjmů za nedostatečný.

[6] Podobný závěr městský soud učinil ohledně výdajů na zahraniční cesty. Žalobce totiž nepředložil žádné relevantní důkazy, jimiž by prokázal, že zahraniční cesty v roce 2012 skutečně podnikl v příčinné souvislosti se svým podnikáním, za účelem dosažení zisku. Žalobce sice doložil zahraniční cesty, které v uvedený rok vykonal soukromě, tím však svou důkazní povinnost nesplnil. V případě zdaňovacího období roku 2013 žalobce doložil podniknutí zahraničních cest v příčinné souvislosti se svým podnikáním jen zčásti. Doložením dvou faktur a jedné smlouvy žalobce osvědčil, že má klienty v Kanadě a v USA na Floridě. Proto náklady na služební cesty na Floridu a do Kanady daňové orgány připustily jako daňově uznatelné výdaje. Důkazní břemeno však žalobce neunesl ve vztahu ke zbývajícím cestám do USA, Nizozemí a Rakouska.

III. Kasační stížnost, vyjádření žalovaného a replika stěžovatele

[7] Proti rozsudku městského soudu podal žalobce (dále „stěžovatel“) kasační stížnost, v níž především namítl jeho nepřezkoumatelnost a také to, že městský soud věc nesprávně právně posoudil.

pokračování

[8] Podle stěžovatele se daňové orgány ani městský soud nevypořádaly s jeho tvrzeními a předloženými důkazy. Stěžovatel podle svého názoru prokázal oprávněnost jím zvoleného postupu při vykazování nutnosti zahraničních pracovních cest či nutnosti nákupu paušálních jízdenek MHD nezbytných pro dosažení zisku při jeho činnosti (zjevná ekonomická výhodnost oproti jednotlivému účtování). Tyto důkazy „odbyl“ městský soud pouhým konstatováním o neunesení důkazního břemene nebo formulací „*argument neobstojí*“, aniž by uvedl, proč tomu tak má být.

[9] Pokud se stěžovatel rozhodl ekonomicky a při zvážení všech okolností zakoupit své zaměstnankyni paušální jízdní doklad pro území Prahy (kupón) s cílem ušetřit na sekundárních nákladech za nutnou administrativu a účtování jednotlivých pracovních cest, nelze jeho postup označit za nezákonný. A to ani s poukazem, že v obecně závazných právních předpisech existuje i jiná možnost úhrady pracovních cest (jízdy) zaměstnance (studenta). Pokud stěžovatel zaměstnával advokátní koncipientku v důchodovém věku, která se svobodně rozhodla neabsolvovat advokátní zkoušky, nelze argumentovat tím, že žalobce měl využít jinou možnost uplatnění takto vynaložených výdajů. Údajná analogická možnost postupu stěžovatele (návodný názor městského soudu o případném uzavření dodatku k pracovní smlouvě s poukazem na status koncipienta jako studenta) je vzhledem ke konkrétním okolnostem případu stěžovatele a jeho bývalé zaměstnankyně nepoužitelný.

[10] U zahraničních pracovních cest stěžovatel opakovaně vysvětlil, že není možné u mnohaletých vztahů na bázi advokát/klient předpokládat, že každá zahraniční pracovní cesta bude vyúčtována jako příloha daňového dokladu. Je zcela obvyklé, že neformální jednání či příprava záměru klienta v místě jeho pobytu je rizikem advokáta (a jeho nákladů) bez jistoty přímého a rychlého výdělků, avšak nutným krokem pro získání či udržení klienta, kterého advokát zastupoval například v restitučních řízeních a po jejich skončení mu spravuje majetek či připravuje navazující kroky. Představa správce daně, že advokát je pod jeho nátlakem povinen při daňové kontrole sdělit veškeré detaily jeho činnosti ve prospěch klientů, aby prokázal oprávněnost výdajů, je nesprávná a navíc nebezpečná z hlediska povahy advokacie. Stěžovatel považuje za dostačující důkazy, které správci daně předložil. Z nich vyplývá rozdělení jeho zahraničních cest na pracovní a soukromé. Stěžovatel si neumí představit, jak více by mohl svoje výdaje vynaložené na dosažení zisku zdokumentovat a dokázat. Zásadní pro stěžovatele, jeho ekonomickou existenci a potvrzení správnosti jeho postupu v minulosti vzhledem k výkonu advokacie totiž je, že si i prostřednictvím daných zahraničních pracovních cest část klientely dosud uchoval.

[11] Ve vyjádření ke kasační stížnosti žalovaný navrhl, aby ji Nejvyšší právní soud jako nedůvodnou zamítl.

[12] Žalovaný uvedl, že námitka nepřekoumatelnosti rozsudku městského soudu je neopodstatněná. Nepřekoumatelnost nezakládá pouhý nesouhlas účastníka řízení s právními závěry soudu. Pakliže stěžovatel odkazuje na jednotlivé body rozsudku městského soudu, je třeba říci, že je hodnotí zcela izolovaně a nepřihlíží k vzájemným souvislostem jednotlivých částí odůvodnění.

[13] Žalovaný trvá na tom, že stěžovatel neprokázal oprávněnost výdajů na sporné zahraniční pracovní cesty. Stěžovatel neunesl své důkazní břemeno. Pokud stěžovatel pochybnosti vůči některým zahraničním cestám v průběhu daňového řízení rozptýlil, správce daně oprávněnost takto doložený výdajů uznal. K unesení důkazního břemene přitom nepostačuje odkázat na povinnost advokátní mlčenlivosti dle § 21 zákona č. 85/1996 Sb., o advokacii.

[14] Stěžovatel podle žalovaného neprokázal ani důvodnost výdajů na různé kupóny MHD. Tyto kupóny mohl využívat jak v souvislosti se svou ekonomickou činností, tak bez této souvislosti. Stěžovatel nedoložil, že takové výdaje vynaložil v celém rozsahu k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Nepostačovalo pouze tvrdit, že postup zvolený stěžovatelem je ekonomičtější (úspornější) než postupy jiné.

[15] V replice k vyjádření žalovaného se stěžovatel stručně vyjádřil k otázkám souvisejícím s prokazováním oprávněnosti výdajů na zahraniční pracovní cesty, na nákup kupónů MHD a na nadstandardní zdravotní péči.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[16] Kasační stížnost není důvodná.

[17] Předmětem sporu je otázka, zda stěžovatel prokázal oprávněnost výdajů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů na zahraniční pracovní cesty a nákup kupónů MHD.

[18] Podle § 24 odst. 1 věty první zákona o daních z příjmů *výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.*

[19] 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.*

[20] Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu *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.*

[21] V případě zahraničních pracovních cest bylo na stěžovateli, aby náklady vynaložené zejména na pořízení letenek věrohodně doložil tak, aby bylo možné považovat je za výdaje související s jeho ekonomickou činností.

[22] Z napadených rozhodnutí (a průběhu daňové kontroly) plyne, že stěžovatel zahrnul do daňově uznatelných výdajů náklady na cesty do USA, Kanady, Nizozemí a Rakouska. Původně správce daně vycházel z toho, že stěžovatel nemá zahraniční klientelu. S tím stěžovatel nesouhlasil a uvedl, že má klientelu s daňovým domicilem mimo ČR nebo s cizozemským občanstvím, což si vyžaduje nutnost setkávání s klienty mimo ČR. Stěžovatel proto v průběhu daňové kontroly předložil mj. fakturu č. 6/2012 a smlouvu o správě majetku z 3. 1. 2005, z nichž plyne, že má klienty v Kanadě. Z faktury č. 07/2017

pokračování

pak vyplynula fakturace za právní služby v období let 2013 až 2016 pro pana N. žijícího na Floridě v USA. Jinak doložil stěžovatel jen fotokopie dokladů k soukromým zahraničním cestám vykonaným v letech 2012 a 2013 do USA a čestné prohlášení z 30. 6. 2017. V něm prohlašoval, že pracovní cesty v daných letech (vyjma cest soukromých) vykonal vždy s cílem osobního jednání s klienty při řešení klientských věcí, jakož i s cílem udržení a prohloubení vzájemných vztahů v poměru advokáta a klienta do budoucna.

[23] V obou napadených rozhodnutích žalovaný žalobci srozumitelně vysvětlil, že čestné prohlášení není důkazem prokazujícím důvodné vynaložení výdaje v nějaké výši, nýbrž že jde toliko o tvrzení zachycené v písemné formě. V tomto směru žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu z 21. 8. 2014, čj. 9 Afs 139/2013-30 (pozn. soudu: daný právní názor je obsažen v bodě 48 zmíněného rozsudku).

[24] V napadeném rozhodnutí týkajícím se roku 2012 žalovaný také uvedl, že vydaná faktura č. 6/2012 na částku 97 500 Kč za právní zastoupení byla adresována klientce žijící v Kanadě. Do Kanady však v roce 2012 stěžovatel zahraniční cestu nepodnikl. K tomu dodal městský soud, který se ztotožnil se závěry žalovaného, že stěžovatel za rok 2012 doložil zahraniční cesty, které vykonal soukromě, tím však svou důkazní povinnost nesplnil s ohledem na výdaje dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

[25] Obdobné závěry zaujal žalovaný také ke zdaňovacímu období roku 2013. Stěžovatel za tento rok vykázal výdaje v celkové výši 161 402,05 Kč na zahraniční pracovní cesty, a v únoru a březnu 2013 do USA, konkrétně na Floridu a do Las Vegas, dále za letenku, jízdné a ubytování v Amsterdamu (duben 2013), za cestu v červnu 2013 do USA, v září 2013 do Kanady, a také za mýtné a dálniční kupón v Rakousku. Žalovaný pak napadeným rozhodnutím týkajícím se roku 2013 potvrdil rozhodnutí správce daně, který k odvolání žalobce částečně zrušil dodatečný platební výměr za rok 2013 a částku ve výši 72 330,57 Kč zahrnul do daňově uznatelných výdajů. Daňové orgány totiž dospěly k závěru, že doložením faktury č. 6/2012, faktury č. 7/2017 a smlouvy o správě majetku ze dne 3. 1. 2005 žalobce osvědčil, že má klienty v Kanadě a v USA na Floridě, a proto náklady na služební cesty na Floridu a do Kanady vyhodnotily jako daňově uznatelné výdaje. Důkazní břemeno však stěžovatel neunesl ve vztahu k cestám do Nizozemí a Rakouska a zbývající cestě do USA.

[26] Závěry přiblížené v bodech [23] a [25] tohoto rozsudku opět zcela srozumitelně uvedl městský soud v bodech 90 až 96 svého rozsudku. Ty je třeba interpretovat ve vzájemných souvislostech odůvodnění napadeného rozsudku, zde konkrétně s bodem 60, v němž městský soud stručně, ale zcela přiléhavě, uvedl, za jakých podmínek může uplatněný výdaj obstát jako výdaj daňově uznatelný. V tomto ohledu městský soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu z 10. 2. 2005, čj. 2 Afs 90/2004-70, č. 794/2006 Sb. NSS. Podle něj z § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů plyne, že „se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou (od dosažených zdanitelných příjmů) ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy. Základní podmínkou daňové uplatnitelnosti výdaje je tedy, aby byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení příjmu. Povinnost tvrzení i břemeno důkazní ohledně existence a výše vynaloženého výdaje i ohledně jeho účelu nese poplatník.“

[27] Dlužno dodat, že městský soud (a nakonec ani daňové orgány) nijak netvrdil, jak naznačuje stěžovatel, že by každá zahraniční pracovní cesta advokáta měla být vyúčtována „jako příloha daňového dokladu/faktury“. Naopak v souladu s ustálenou judikaturou v bodech 82 až 84 výslovně uznal, že postačuje prokázání, že cestovní výdaje byly v přímé souvislosti s očekávaným příjmem. Právě v tomto „volnějším smyslu“ věc pojaly i daňové orgány, kterým postačovalo doložit, že stěžovatel má zahraničního klienta, jemuž za příslušné zdaňovací období fakturoval relativně obecně vymezené služby, potažmo má-li s ním uzavřenou smlouvu. V takovém případě správce daně a žalovaný oprávněnost výdajů uznali, pakliže bylo možné vysledovat za konkrétní zdaňovací období souvislost mezi uplatněným výdajem a předloženým důkazem (důkaz o klientovi v Kanadě ↔ letenka do Kanady, důkaz o klientovi na Floridě ↔ letenka na Floridu). V případě, že tomu tak nebylo, daňové orgány uplatněný výdaj z důvodu neunesení důkazního břemene neuznaly. Pouhé deklarované rozdělení zahraničních cest na soukromé a pracovní nelze považovat za důkaz, ale toliko za tvrzení zachycené v písemné podobě. Tyto úvahy sice mohl městský soud do svého rozsudku uvést podrobněji, celkově z něj však vyplývají, a proto jej nelze považovat za nepřezkoumatelný. S ohledem na všechny výše uvedené důvody tak není možné ve vztahu k problematice zahraničních cest považovat napadený rozsudek za nepřezkoumatelný.

[28] V kontextu výše uvedeného je tedy lichá také argumentace směřující proti věcným závěrům městského soudu, a sice že si stěžovatel neumí představit, jak jinak své výdaje prokázat. Zjevně totiž v posuzované věci správci daně postačovalo předložit doklad o existenci klienta v zahraničí výdajem na cestu, který bylo možné nějakým způsobem s tímto klientem spojit. V těchto souvislostech žalovaný i městský soud zcela případně poukázali na to, že i na advokáta, přestože má dle § 21 zákona o advokacii uloženou povinnost mlčenlivosti, se vztahuje břemeno tvrzení a břemeno důkazní v daňovém řízení. Skutečnost, že právní úprava týkající se výkonu advokacie a právní úprava dle daňového řádu obecně není ve vzájemném konfliktu, plyne již z § 21 odst. 5 zákona o advokacii, dle něhož *povinnosti mlčenlivosti advokáta nejsou dotčeny jeho povinnosti jako daňového subjektu stanovené zvláštními předpisy o správě daní a poplatků; i v tomto případě je však advokát povinen zachovávat mlčenlivost o povaze věci, ve které právní služby poskytl nebo poskytuje. Své povinnosti vyplývající z daňového řádu mohl stěžovatel splnit způsobem, který by nebyl v rozporu s povinností mlčenlivosti (k tomu např. rozsudek NSS z 20. 10. 2021, čj. 1 Afs 423/2020-35, č. 4274/2022 Sb. NSS).*

[29] Stěžovatel se také vymezuje proti tomu, jak městský soud posoudil oprávněnost výdajů na nákup různých druhů kupónů na MHD. Podle stěžovatele je v tomto směru rozsudek městského soudu jak nepřezkoumatelný, tak věcně nesprávný.

[30] Stěžovatel nejprve namítá, že městský soud nedostatečně odůvodnil požadavek na jednotlivé účtování jízdenek oproti ekonomičtějšímú nákupu paušální jízdenky. V této souvislosti Nejvyšší správní soud uvádí, že ani žalovaný, ani městský soud po stěžovateli nepožadovali, aby na každou jízdu kupoval samostatnou jízdenku a o ní samostatně účtoval. Žalovaný úspornost nákupu kupónů na MHD nijak nezpochybňoval, požadoval však prokázání toho, že výdaj na takový kupón byl v celém rozsahu vynaložen jako výdaj dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tedy že byl zakoupen výlučně v souvislosti se stěžovatelovou ekonomickou činností a nebyl používán k soukromým potřebám. Za tím účelem ponechal stěžovateli volnost, jaké „*provozní opatření*“ za tímto účelem přijme (body

pokračování

21 a 22 napadeného rozhodnutí týkajícího se zdaňovacího období roku 2012 a body 43 a 44 napadeného rozhodnutí týkajícího se zdaňovacího období roku 2013). Zjevně se tedy mohlo jednat například o relativně jednoduchou evidenci (nikoli „zaúčtování“, jak o něm hovoří stěžovatel) jednotlivých konkrétních pracovních cest uskutečněných za pomoci daného kupónu. Z téhož vycházel i městský soud (bod 71 rozsudku) a není tak důvodu považovat jeho rozsudek za nepřezkoumatelný. Městský soud tedy reagoval na argumentaci předestřenou stěžovatelem v žalobě.

[31] Důvodné pak není stěžovatelovo tvrzení, že jej městský soud „naváděl“, aby se svou koncipientkou účelově uzavřel dodatek k pracovní smlouvě pouze pro účely poskytnutí motivačního příspěvku určeného pro zaměstnance-studenta.

[32] Je totiž zjevné, že žalovaný i městský soud o variantě dle § 24 odst. 2 písm. 2) zákona o daních z příjmů hovořili pouze ilustrativně. Na tomto příkladu demonstrovali, že uplatnit výdaje na jízdné v prostředcích MHD „paušálně“, aniž by o jednotlivých pracovních cestách vedl evidenci, by stěžovatel mohl v případě motivačního příspěvku pro zaměstnance, který by byl studentem. Městský soud tak zcela přílehavě uvedl, že stěžovatel pro svou koncipientku zakoupil seniorský kupón na MHD, ačkoli stěžovatel ani netvrdí, ani neprokazuje, že by tato koncipientka byla studentkou připravující se na výkon profese a využívající poskytnuté jízdné pro dopravu do místa vzdělávání ve smyslu § 24 odst. 2 písm. 2) zákona o daních z příjmů (body 73 a 74 rozsudku městského soudu). Stěžovatel tedy odůvodnění rozhodnutí žalovaného i městského soudu zcela dezinterpretuje. K tomu Nejvyšší správní soud dodává, že kromě toho, že stěžovatel mohl postupovat tak, jak naznačovali žalovaný i městský soud, tedy evidovat jednotlivé pracovní cesty, mohlo podle okolností věci postačovat i jiné řešení. Nabízí se například, že by stěžovatel předložil konkrétní popis práce dané zaměstnankyně, který by odpovídal činnosti jeho advokátní kanceláře, a ze kterého by také vyplynulo, že a jak tato zaměstnankyně skutečně uvedený kupón využívá. Jelikož však stěžovatel nic takového nebo podobného neučinil, není důvodu se zabývat jednotlivými hypotetickými variantami, jak mohl svá tvrzení prokazovat.

[33] Konečně Nejvyšší správní soud považuje za nepřipustnou ve smyslu § 106 odst. 3 s. ř. s. i námitku týkající nákladů na nadstandardní zdravotní péči. Dle tohoto ustanovení *nemá-li kasační stížnost všechny náležitosti již při jejím podání, musí být tyto náležitosti doplněny ve lhůtě jednoho měsíce od doručení usnesení, kterým byl stěžovatel vyzván k doplnění podání. Jen v této lhůtě může stěžovatel rozšířit kasační stížnost na výroky dosud nenapadené a rozšířit její důvody. Tuto lhůtu může soud na včasnou žádost stěžovatele z vážných důvodů prodloužit, nejdéle však o další měsíc.*

[34] Otázce výdajů na zdravotní péči se sice stěžovatel věnoval v žalobě; v kasační stížnosti z 5. 10. 2021, ani v jejím doplnění z 20. 11. 2021 ji ale nijak neuplatnil. Za námitku nelze považovat zmínku v doplnění kasační stížnosti z 20. 11. 2021, dle které *„díky tomuto ‚chybnému‘ a vynaložení a vykazování zvýšených nákladů na zdravotní péči, existuje bez ohledu na názory justice jediná validní odpověď, a to dosud žijící žalobce – daňový poplatník“*. Stěžovatel tím totiž nevyjádřil žádnou polemiku s rozhodnutím soudu, naopak projevil o názor „justice“ určitý nezájem. K tomu přistupuje, že v tomto doplnění kasační stížnosti uváděl podrobnější argumentaci jen ke zbývajícím sporným výdajům a toliko k nim také výslovně vztáhl svá tvrzení o nesprávnosti a nepřezkoumatelnosti závěrů městského soudu.

Podrobněji se k nákladům na zdravotní péči stěžovatel vyjádřil až v replice 7. 2. 2022. Učinil tak ale zjevně po uplynutí lhůty k doplnění kasační stížnosti, neboť její doplnění z 20. 11. 2021 učinil až na samém konci lhůty odvíjející se od doručení usnesení Nejvyššího správního soudu z 20. 10. 2012, čj. 8 Afs 313/2021-12, jímž zdejší soud vyzval stěžovatele dle § 106 odst. 1 a 3 s. ř. s. k doplnění jeho „blanketní“ kasační stížnosti z 5. 10. 2021 (k možnosti doplnění kasační stížnosti jen ve lhůtě dle 106 odst. 3 s. ř. s. náleží ÚS z 31. 1. 2006, sp. zn. I. ÚS 390/05).

IV. Závěr a náklady řízení

[35] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s. *in fine*).

[36] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu podle obsahu spisu nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 21. února 2023

Jitka Zavřelová
předsedkyně senátu