



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Michala Jantoše, soudce Mgr. Bc. Vojtěcha Dědka a soudkyně JUDr. Markéty Fialové ve věci

žalobkyně: **P. N.**  
bytem X  
zastoupena JUDr. Romanem Haisem  
advokátem sídlem Palackého tř. 186, Brno

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7. 6. 2024, č. j. 17656/24/5200-10423-705893,  
ve věci daně z příjmů právnických osob,

**takto:**

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení věci a obsahu podání**

1. Finanční úřad pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) zahájil u žalobkyně dne 21. 6. 2021 daňovou kontrolu v plném rozsahu. Výsledkem daňové kontroly bylo mj., vyloučení části příjmů z dílčího základu daně dle § 7 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále též „ZDP“) v celkové výši 150 000 Kč a části výdajů v celkové výši 193 656 Kč, které připadly na žalobkyni jako na spolupracující osobu. Správce daně proto žalobkyni vyměřil daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2020 ve výši 16 716 Kč a daňovou ztrátu ve výši 0 Kč. Žalovaný napadeným rozhodnutím změnil platební výměr tak, že snížil vyměřenou daň na 13 701 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

2. Podstata sporu spočívá v tom, zda žalobkyně prokázala, že v roce 2020 žila ve společně hospodařící domácnosti s M. D., která tak mohla dle § 13 odst. 1 ZDP na žalobkyni rozdělit část svých příjmů a výdajů na jejich dosažení.
3. Žalobkyně se domáhala zrušení napadeného rozhodnutí a předně uvedla, že společně se svým druhem F. D., jejich synem P. D. a matkou jejího druha M. D. v roce 2020 společně hospodařili, neboť všichni žili v O. na ulici X. M. D. byt v O. užívala již dlouho před žalobkyní. Je pravdou, že uvažovala o osamostatnění a přenechání bytu „mladým“, k této skutečnosti však nedošlo, neboť uvažovaný byt ve Š., kam se hodlala přestěhovat, nebyl způsobilý k užívání. Přestože M. D. obdržela souhlas vlastníka s nahlášením trvalého pobytu a sídla firmy K., spol. s r.o., do bytu se v roce 2020 nenastěhovala.
4. Žalobkyně v řízení doložila potvrzení správce bytu na adrese X o nemožnosti byt užívat v roce 2020 a současně prohlášení jednotlivých členů domácnosti, že společně hospodaří. Bylo prokázáno, že na účet, jehož majitelem je F. D. a z něhož jsou realizovány platby jako nájemné, poplatky za odpady, či školkové, byly připsány kompenzační bonusy vyplacené M. D. Z výpovědí svědků K. a H. rovněž vyplynulo, že M. D. na adrese X bydlela nepřetržitě, tedy i v roce 2020. Je tedy zřejmé, že tato se podílela na nákladech společné domácnosti v roce 2020. K důkazu žalobkyně navrhla prohlášení L. K. o tom, že byt, v němž má M. D. hlášen trvalý pobyt, byl v roce 2020 neobydlený. Rovněž navrhla výslech F. D. a M. D.
5. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl a zopakoval argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí, kterou soud pro přehlednost shrne v hodnotící části rozsudku. Žalovaný dále poukázal na přezkumnou úlohu správních soudů a na judikaturu, dle které žalobce nemůže svou pasivitu v daňovém řízení ohledně důkazních návrhů dohánět až v řízení před soudem.
6. U jednání účastníci setrvali na svých dosavadních vyjádřeních.

## II. Posouzení věci krajským soudem

7. Soud přezkoumal rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů. Ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (*ex offio*), a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného. Dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**.
8. Ve věci je sporné pouze to, zda žalobkyně prokázala, že by s M. D. žila v roce 2020 ve společně hospodařící domácnosti.
9. Pro vyřešení sporné otázky je klíčový výklad pojmu společně hospodařící domácnosti, neboť podle § 13 odst. 1 ZDP platí, že *příjmy a výdaje na jejich dosažení, zajištění a udržení při samostatné činnosti s výjimkou podílu společníka veřejné obchodní společnosti a komplementáře komanditní společnosti mohou být rozděleny mezi poplatníka a s ním spolupracující osoby, kterými se rozumí a) spolupracující manžel, b) spolupracující osoba žijící s poplatníkem ve společně hospodařící domácnosti, c) člen rodiny zúčastněný na provozu rodinného závodu*. Podle § 21e odst. 4 ZDP platí, že *společně hospodařící domácností se pro účely daní z příjmů rozumí společenství fyzických osob, které spolu trvale žijí a společně uhrazují náklady na své potřeby*.
10. Pro účely daňového zvýhodnění může být každá fyzická osoba členem pouze jedné společně hospodařící domácnosti (srov. především rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2021, č. j. 8

Afs 155/2019-46, a náleží ÚS ze dne 12. 5. 2022, sp. zn. II. ÚS 2686/21). Stěžejní je s ohledem na § 21e odst. 4 ZDP prokázání jednak toho, že spolu osoby fakticky bydlí, ale také toho, že společně hradí náklady domácnosti.

11. Dále je namístě připomenout rozložení důkazního břemene v daňovém řízení, které jednak vyplývá ze zákona a jednak se jím opakovaně zabýval NSS ve své judikatuře. 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*. Je pak na správci daně, aby prokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Správce daně přitom není povinen prokázat, že doklady předložené daňovým subjektem jsou nepravdivé, k unesení jeho důkazního břemene postačí, když prokáže vážné a důvodné pochybnosti o jejich pravdivosti, věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je opět na daňovém subjektu, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udal tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reagující na pochyby o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. např. rozsudky NSS ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 188/2004-63 a ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS).
12. Závěr o neprokázání existence společně hospodařící domácnosti je odůvodněn v odst. 51 až 64 napadeného rozhodnutí takto:
  - správce daně zjistil z výpisu z obchodního rejstříku společnosti K., spol. s r.o., že M. D. jako společník této korporace, měla adresu v O. na ulici X evidovanou do dne 27. 11. 2019. Ke stejnému dni je u M. D. zapsána adresa X;
  - žalobkyně předložila toliko čestné prohlášení o tom, že ona, F. D. a M. D. se hotovostně i bezhotovostně podílejí na hospodaření společné domácnosti, o čemž měla svědčit skutečnost, že kompenzační bonusy pro M. D. byly vyplaceny na účet F. D. Ty byly M. D. skutečně vyplaceny na bankovní účet č. X, který je vedený na jméno F. D., a ke kterému má M. D. dispoziční právo, nebylo však žádným způsobem prokázáno, že jsou z tohoto účtu realizovány platby jako nájemné, správní poplatky za odpady či školkové syna pana F. D. Navíc uvedený bankovní účet je dle vyjádření F. D. společný pro něj, žalobkyni a obchodní korporaci K., spol. s r.o., které je pan D. jednatelem. Pohyby na tomto bankovním účtu v roce 2020 jsou netransparentní a jsou předmětem daňové kontroly u pana D.;
  - v potvrzení od K. s.r.o. ze dne 23. 6. 2021 tato korporace uvádí, že byt na adrese X v roce 2020 procházel celkovou rekonstrukcí. K potvrzení však nebyly předloženy žádné další důkazní prostředky. Správce daně proto dne 29. 11. 2021 vyzval K. s.r.o. k předložení dokumentace související s rekonstrukcí a k objasnění případu. K. s.r.o. se ve svém vyjádření na výzvu správce daně ze dne 6. 12. 2021 k rekonstrukci nijak nevyjádřila a tuto nepotvrdila;
  - fotografie označené jako rekonstruovaný byt na adrese X získané z jiného daňového řízení žalobkyně neprokazují, že se jedná o tento byt. Navíc v jiném řízení žalobkyně předložila odlišné potvrzení K., s.r.o. ze dne 6. 12. 2021, které je v textu odlišné od potvrzení ze dne 23. 6. 2021. Dle textu potvrzení ze dne 6. 12. 2021 se paní D. v roce 2019 ústně dohodla s K. s.r.o. na pronájmu předmětného bytu s tím, že nájemní smlouva bude uzavřena po jeho rekonstrukci, která ke dni sepsání potvrzení, tj. 6. 12.

2021, nebyla ukončena. Předloženými potvrzeními K. s.r.o. (s různým sdělením) ani fotografiemi nebylo žalobkyní prokázáno, že s ní paní D. žila ve společně hospodařící domácnosti a panem D.;

- ze svědeckých výpovědí svědků K. a H. vyplynulo, že neměli povědomí o společně hospodařící domácnosti žalobkyně, M. D. a F. D. Nebylo jimi prokázáno, jak se paní D. podílela na úhradě nákladů na společně hospodařící domácnosti. Je logické, že paní D. se jako blízký příbuzný mohla v domácnosti pana D. a žalobkyně často zdržovat. Tato možnost však automaticky nezakládá institut společně hospodařící domácnosti dle § 21e odst. 4 ZDP.

13. Krajský soud s hodnocením žalovaného souhlasí. Žalobkyně sice v rámci čestného prohlášení tvrdila, že se M. D. podílela na úhradě nákladů domácnosti, o čemž má svědčit připsání kompenzačního bonusu na účet F. D., avšak v řízení nebylo prokázáno, že by z něj byly hrazeny náklady domácnosti. Toto tvrzení přitom bylo možné snadno prokázat např. výpisem z účtu, leč žalobkyně jej k důkazu nenavrhl.
14. Z výpovědi svědků K. a H. nelze dovodit, že by tito svědci měli jakékoliv konkrétní povědomí o společně hospodařící domácnosti žalobkyně, M. D. a F. D. Svědeckými výpověďmi nebylo konkrétně prokázáno, jakým způsobem se M. D. podílela na úhradě nákladů na společně hospodařící domácnosti. Svědci ve společné domácnosti se žalobkyní a její rodinou nežili a ani se nenavštěvovali. Shodně oba uvedli, že o společné domácnosti nic neví. Je zcela pochopitelné, že M. D. jako matka F. D. tohoto navštěvuje a např. vypomáhá s hlídáním svého vnuka. Rovněž se lze ztotožnit s konstatováním žalovaného, že je logické, že paní D. se jako blízký příbuzný, mohla v domácnosti F. D. a žalobkyně často zdržovat. Tato možnost však skutečně nezakládá institut společně hospodařící domácnosti dle § 21e odst. 4 ZDP.
15. Žalovaný správně vyhodnotil také potvrzení společnosti K., s.r.o. V tom ze dne 23. 6. 2021 se sice společnost vyjadřuje k tomu, že v roce 2020 stále probíhala rekonstrukce bytu na adrese X, ale výzvě správce daně k doložení dokumentace související s rekonstrukcí nevyhověla a v odpovědi ze dne 6. 12. 2021 tuto nepotvrdila. Navíc v jiném řízení bylo předloženo jiné vyjádření této společnosti ze dne 6. 12. 2021, které však mělo odlišný text. Potvrzení se nadto nijak netýkají toho, jak se paní D. podílela na úhradě nákladů domácnosti.
16. Lze tak uzavřít, že v daňovém řízení zůstalo žalobkyní předložené čestné prohlášení stran společně hospodařící domácnosti zcela osamoceno. Nehledě na obecně nízkou důkazní hodnotu čestných prohlášení (srov. např. rozsudek NSS ze dne 4. 2. 2025, č. j. 3 Afs 9/2024-70, odst. 105). Žalobkyně v daňovém řízení skutečně neprokázala, že by s M. D. v roce 2020 žila ve společně hospodařící domácnosti.
17. K důkazním návrhům žalobkyně učiněným v žalobě krajský soud uvádí, že důkazní břemeno v daňovém řízení spočívalo ve smyslu § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu na žalobkyni. Ta nesplnila svou zákonnou povinnost unést důkazní břemeno před správním orgánem, přičemž taková skutečnost nemůže být dávana k tíži správci daně či žalovanému. Daňový subjekt je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky budou konkrétní a budou prokazovat jeho tvrzení. Daňové řízení, resp. dokazování v jeho průběhu totiž není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí a rovněž unést důkazní břemeno na něj přešlé. Pokud

daňový subjekt v daňovém řízení neunese důkazní břemeno, které jej stíhá, znamená to, že se z jím tvrzených skutečností nevychází.

18. Soud rozhodující ve správním soudnictví rozhodnutí daňového orgánu pouze přezkoumává. Řízení před soudem není možné pokládat za pokračování správního řízení, soud nepředstavuje *třetí instanci* správního řízení (rozsudek NSS ze dne 16. 9. 2021, č. j. 9 Afs 52/2021-42). Soudní přezkum má pouze subsidiární povahu a není přípustné, aby žalobce svou liknavost spočívající v neunesení důkazního břemene v daňovém řízení doháněl v řízení před soudem nově vzneseným požadavkem na provedení do té doby nenavržených důkazů, aniž by zdůvodnil, z jakého důvodu nebylo možné uvedené důkazní návrhy předložit již v rámci daňového řízení. Uvedený závěr je zcela v souladu s judikaturou NSS, podle které *na provedení důkazů nově navržených teprve v řízení před krajským soudem je třeba trvat obvykle tehdy, pokud tyto důkazy nemohly být navrženy již v řízení odvolacím, a to kupř. proto, že odvolací rozhodnutí (resp. důvody, na nichž je založeno) bylo pro daňový subjekt objektivně překvapivé, anebo že toto řízení bylo zatíženo zásadními vadami, např. nebylo umožněno důkazní návrhy podat, finanční orgán je odmítl přijmout, atp. (...) správní soudy zásadně nemohou napravovat procesní pasivitu daňového subjektu, který nebyl v řízení před správcem daně a v řízení odvolacím co do svých tvrzení a co do návrhu důkazů nijak aktivní, a skutková tvrzení uplatnil poprvé teprve v řízení před správním soudy (viz rozsudky NSS ze dne 3. 2. 2010, č. j. 1 Afs 103/2009-232, či ze dne 19. 7. 2021, č. j. 3 Afs 441/2019-58).*
19. Žalobkyně neuvedla žádnou skutečnost, která by jí bránila nyní navržené důkazní prostředky označit již v daňovém řízení. V něm žalobkyně předložila čestné prohlášení F. D. a M. D. Jejich svědecké výpovědi tak nepochybně mohla navrhnout již v řízení. Tato možnost se zjevně nabízela. Pan L. K. má být dle tvrzení žalobkyně vlastníkem bytu ve Š., do kterého se měla nastěhovat M. D., avšak z důvodu rekonstrukce se tak nestalo a přihlásila se v něm pouze k trvalému pobytu. I zde se zjevně jedná o osobu, jejíž výslech mohla žalobkyně navrhnout již v řízení (srov. podání žalobkyně zaevidované dne 4. 4. 2023, ve kterém žalobkyně upozorňuje na dohodu M. D. a vlastníka bytu ve Š.). Proto soud žalobkyni navržené důkazy neprovedl.

### III. Závěr a náhrada nákladů řízení

20. Jelikož krajský soud posoudil námitky žalobkyně jako nedůvodné, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
21. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobkyně v řízení úspěšná nebyla a žalovanému nad rámec jeho úřední činnosti žádné náklady nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů řízení nepřiznal.

#### Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Olomouc 6. května 2025

JUDr. Michal Jantoš v. r.  
předseda senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.