



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Magdaleny Ježkové a soudců JUDr. Ivony Šubrtové a Mgr. Tomáše Blažka ve věci

žalobce: **IVREL INVEST s.r.o.**, IČO: 28801369
se sídlem: 503 51 Chudeřice č.p. 93

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem v Brně, Masarykova 427/31

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. června 2025, č.j. 17261/25/5200-11432-713229,

takto:

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

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou namítal žalobce nezákonnost shora identifikovaného rozhodnutí, jímž žalovaný změnil platební výměr Finančního úřadu pro Královéhradecký kraj, na daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2023, vydaný dne 13. 9. 2024, pod č.j. 13825200/24/2701-52521-609298.

I. Žalobní tvrzení

2. Žalobce uvedl, že dle závazného právního názoru Ústavního soudu je nutné, aby rozhodnutí žalovaného obsahovalo řádné odůvodnění rozhodnutí, jako jeden ze základních atributů spravedlivého procesu [srov. např. nález sp. zn. III. ÚS 405/03 ze dne 23. 2. 2006 (N 45/40 SbNU 373)]. Pakliže v rozhodnutí řádné odůvodnění chybí, znamená to nejen jeho nepřezkoumatelnost, ale zpravidla také protiústavnost [srov. např. nález sp. zn. I. ÚS 113/02 ze dne 4. 9. 2002 (N 109/27 SbNU 213)].
3. Žalobce dále uvedl, že byl opakovaně vyzván k odstranění vykonstruovaných pochybností upozorňujících na správnost, průkaznost a úplnost daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob, když k daňovému přiznání nebyl předložen výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu a dále že hodnoty položek v rozvaze za minulé účetní období neodpovídají hodnotám předmětných položek v rozvaze. Takto specifikované pochybnosti měl žalobce odstranit tím, že správci daně doloží výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu a rozvahu s vykázáním správných hodnot ve sloupci minulé účetní období, případně předloží kompletní daňové přiznání k dani z příjmů právnických osob za předmětné zdaňovací období znovu, včetně uvedených příloh ve správném rozsahu a s vykázáním správných hodnot za minulé účetní období.
4. K tomu žalobce konstatoval, že v souladu se zákonem č. 563/1991Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o účetnictví“), který rozděluje účetní jednotky na mikro, malé, střední a velké, pak tyto sestavují účetní závěrku:
 - Mikro účetní jednotky sestavují v rámci účetní závěrky rozvahu, výkaz zisků a ztrát a přílohu. Rozvahu pak mohou sestavit v tzv. zkráceném rozsahu. Přehled o peněžních tocích a přehled o změnách ve vlastním kapitálu sestavovat nemusí. Mikro účetní jednotky také nemusí zveřejňovat výkaz zisků a ztrát do sbírky listin.
 - Malé účetní jednotky při sestavování účetní závěrky také posuzují, zda účetní jednotka podléhá povinnému auditu. Pokud se jedná o malou účetní jednotku, která nepodléhá auditu, může sestavit účetní závěrku ve zkráceném rozsahu. Stejně jako mikro účetní jednotka není povinna zveřejňovat výkaz zisků a ztrát a nemusí sestavovat přehled o peněžních tocích a přehled o změnách ve vlastním kapitálu. Naopak auditovaná malá účetní jednotka musí sestavit účetní závěrku v plném rozsahu a sestavit výroční zprávu.
 - Střední účetní jednotky podléhají povinnému auditu vždy a účetní závěrku sestavují v plném rozsahu. Zároveň se jich týká povinnost sestavit přehled o peněžních tocích a přehled o změnách ve vlastním kapitálu. Stejně tak tomu je i v případě velkých účetních jednotek.
5. Zákon o účetnictví stanovuje rozsah vedení účetnictví, když v § 9 odst. 3 výslovně uvádí, že vést účetnictví ve zjednodušeném rozsahu, pokud dále není stanoveno jinak, může účetní jednotka, pokud a) tak u příspěvkové organizace rozhodne její zřizovatel, nebo b) je malou účetní jednotkou nebo mikro účetní jednotkou a nemá povinnost mít účetní závěrku ověřenou auditorem. Zjednodušený rozsah je výslovně uveden v § 13a zákona o účetnictví.
6. Žalobce konstatoval, že je mikro účetní jednotkou, jelikož jeho aktiva nedosahují hranice 9 000 000 Kč, roční úhrn čistého obrátu nedosahuje výše 18 000 000 Kč a počet jeho zaměstnanců je pod hranicí 10 osob.
7. Žalobce považoval vydané výzvy k odstranění pochybností dle § 89 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „daňový řád“) za

nezákonné, jelikož neobsahovaly řádně vyjádřené pochybnosti a v nich uvedené důvody nejsou legitimními důvody pro zahájení postupu k odstranění pochybností. Žalovaný se domáhal na základě vykonstruovaných pochybností předložení výkazu zisku a ztrát v plném rozsahu. Žalobce přitom nemá povinnost tento výkaz vyhotovovat. Žalobce poukázal na rozpor se zásadou hospodárnosti (§ 7 odst. 2 daňového řádu), zásadou zdrženlivosti a přiměřenosti (§ 5 odst. 3 daňového řádu) a se zásadou rychlosti (§ 7 odst. 1 daňového řádu), pokud správce daně své seznatelné pochybnosti již na počátku žalobci neoznámil (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 1 Aps 20/2013-61 ze dne 25. 6. 2014). Daný případ není situací, kdy by jakékoliv oprávněné pochybnosti výzvě byly sdělené, či v procesu jejich odstraňování vznikly pochybnosti další. K jejich uplatnění má správce daně prostor v protokolu (úředním záznamu) předvídaném v § 90 odst. 1 daňového řádu a ve sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností (§ 90 odst. 2 této právní úpravy), o čemž žalovaná (žalobce?) nebyla srozuměna. Žalobce dále namítal, že jej správce daně ve svých sděleních o postupu k odstranění pochybností nepoučil, že patnáctidenní lhůta podle § 90 odst. 2 daňového řádu je lhůtou propadnou. Současně nelze dle žalobce nezákonnou výzvu k odstranění pochybností považovat za zákonné zahájení daňové kontroly dle § 78 daňového řádu.

8. Dále žalobce upozornil, že správce daně má při své činnosti respektovat mantinely stanovené ústavním právem. Je vázán ust. čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod - nález Ústavního soudu ze dne 1. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 29/05. Ve výzvě správce daně podle § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, musí být uvedeny konkrétní skutkové důvody zakládající pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. Výzva odkazující pouze na příslušný řádek takového přiznání či hlášení nebo takové písemnosti tomuto požadavku zpravidla neodpovídá.
9. Výzva, jak žalobce zdůraznil, je rozhodnutím podle § 101 daňového řádu a musí obsahovat náležitosti podle § 102 této právní úpravy, tedy včetně odůvodnění a je vydána okamžikem, kdy byl učiněn úkon k jejímu doručení. Musí obsahovat konkrétní pochybnosti či skutkové důvody zakládající pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených tak, aby umožnila daňovému subjektu konkrétní a určitou odpověď (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 25/2003 - 58 ze dne 28. 4. 2005).
10. Žalobce zdůraznil, že správci daně řádně doručil listiny a přehled, ze kterého jsou zcela zřejmé nejenom účtované výnosy, ale i účtované náklady. Správce daně a následně i žalovaný se s těmito přeloženými důkazy řádně nevypořádali. Žalobce má za prokázané, že jím podané daňové přiznání bylo obsahově zcela bez vad a postup správce daně byl pouze odvetou za stížnost na paní Duckou.
11. K rozložení důkazního břemene v daňovém řízení odkázal žalobce konstantní judikaturu Nejvyššího správního soudu - rozsudek ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013 - 66, ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012 - 65, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010 - 124). Uvedl, že když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či

úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. 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 'vážné a důvodné pochyby' (srov. cit. rozsudek č. j. 2 Afs 24/2007 - 119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu.

12. Žalobce zdůraznil, že správci daně řádně předložil (v obou řízeních) podrobné účtované položky, které zcela bez dalšího korespondovaly s podaným daňovým přiznáním a nebyl žádný objektivní důvod, pro který by k těmto důkazům nemělo být věrohodně přihlíženo. Současně nebylo dle jeho názoru zcela věrohodné, když správce daně ve svých odůvodněních hovořil o příjmech a výdajích, jde o položky daňové evidence, když žalobce je právnickou osobu a ta bez dalšího účtuje o výnosech a nákladech.
13. Žalobce vyslovil přesvědčení, že jej správce daně neměl vyzývat k odstranění pochybností, ale měl zahájit daňovou kontrolu, pokud k tomuto měl objektivní důvod, zejména když předtím prováděl šetření na bankovním účtu žalobce, zcela bez zjevného důvodu a vyzýval jiné subjekty k součinnosti, aniž by tuto daňovou kontrolu procesně zahájil. Považoval tak za zjevné, že správce daně v případě postupu k odstranění pochybností překročil zákonem stanovené meze tak zřejmým způsobem, že tento postup nemůže být objektivním podkladem pro jakékoliv vyměření daně.

II. Vyjádření žalovaného

A) Nezákonnost výzvy k odstranění pochybností a vady v postupu k odstranění pochybností

14. Žalovaný uvedl, že po přezkoumání žalobcem podaného daňového přiznání dne 2. 5. 2024 a jeho příloh, vznikly správci daně konkrétní pochybnosti o správnosti výše daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2023, jakož i o výši zdanitelných příjmů a s nimi souvisejících nákladů. Žalobcem byl totiž předložen Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2023 pouze ve zkráceném rozsahu, tedy v rozporu s § 18 zákona o účetnictví a § 3a odst. 3 písm. a) vyhlášky č. 500/2000 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví (dále též „vyhláška 500“). Správcem daně bylo dále zjištěno, že v předloženém Výkazu zisku a ztráty ke dni 31. 12. 2023 jsou evidovány výnosy v celkové výši 92 tis. Kč (řádek I. Tržby z prodeje výrobků a služeb) a náklady v celkové výši 87 tis. Kč, z nichž 18 tis. Kč je uvedeno v položce A. Výkonová spotřeba, 68 tis. Kč v položce J. Nákladové úroky a podobné náklady a 1 tis. Kč v položce K. Ostatní finanční náklady. Správci daně však nebyly předloženy žádné smlouvy, ze kterých by vyplývala povinnost hrazení úroků. Správce daně dále také zjistil, že žalobce do výnosů nezahrnul příjmy z prodeje nemovitosti, který se dle informací z katastru nemovitostí uskutečnil v roce 2023.
15. Správce daně k odstranění pochybností zvolil postup dle § 89 a § 90 daňového řádu. V daném případě vydal výzvu k odstranění pochybností, která byla žalobci doručena do datové schránky dne 1. 7. 2024. Pochybnosti správce daně byly ve výzvě konkrétně specifikovány a stejně tak důkazní prostředky, kterými by bylo možné pochybnosti

správce daně odstranit. Žalovaný v odvolacím řízení shledal pochybnosti formulované ve výzvě jako dostatečně konkrétní.

16. Rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 7 Afs 25/2003-58, na který žalobce v dané souvislosti odkazuje, není dle žalovaného přílehlavý na daný případ, neboť v tomto rozsudku soud uvedl, že správce daně nevyzval daňový subjekt k prokázání skutečného rozsahu a obsahu zdanitelného plnění, vyžadoval vystavení dobropisu faktury č. 15, k čemuž v daném stavu řízení nebyl zřejmý zákonný důvod a ani ve výzvách neoznačil ustanovení zákona, z jakého vyvozuje uloženou povinnost.
17. Žalovaný uvedl, že v daném případě byly pochybnosti správce daně ve výzvě konkrétně specifikovány a stejně tak bylo uvedeno, jakými možnými důkazními prostředky (tedy jejich předložením) je možné pochybnosti správce daně odstranit. Poznamenal, že po doručení výzvy vydané podle § 89 odst. 1 daňového řádu leží důkazní břemeno na daňovém subjektu (žalobci) a v této fázi záleží pouze na jeho vlastní aktivitě, zda a jaké důkazní prostředky předloží či navrhne, aby jejich prostřednictvím mohl odstranit pochybnosti správce daně (viz § 92 daňového řádu). Žalovaný však zdůraznil, že na výzvu k odstranění pochybností žalobce žádným způsobem nereagoval, tedy ani předložením důkazních prostředků, ani ve smyslu, že této výzvě nerozumí či ji shledává nezákonnou a z jakého důvodu. Námitku nezákonnosti výzvy k odstranění pochybností žalobce poprvé vznesl až v odvolacím řízení.
18. Žalobce v podané žalobě dále namítá, že nemá povinnost vyhotovovat výkaz zisku a ztrát v plném rozsahu, protože je mikro účetní jednotkou a pokud správce daně považoval tuto skutečnost za relevantní pro vznik pochybností, nepostupoval v souladu se zákonem. K tomu žalovaný uvedl, že podle ust. § 18 odst. 5 zákona o účetnictví stanoví prováděcí předpis pro jednotlivé skupiny účetních jednotek podle kategorií účetních jednotek rozsah a způsob sestavení účetní závěrky. U obchodních společností se prováděcím právním předpisem rozumí vyhláška 500. Dle § 3a odst. 3 písm. a) této vyhlášky je stanoveno, že účetní jednotka, která je obchodní společností, sestavuje výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu. V souladu s § 1 odst. 2 zákona č. 90/2012 Sb., o obchodních korporacích, ve znění pozdějších předpisů, je žalobce IVREL INVEST s.r.o., IČ 28801369, obchodní společností. V ustanovení § 4 odst. 5 vyhlášky 500 se dále uvádí, že každá z položek rozvahy, výkazu zisku a ztráty, přehledu o změnách vlastního kapitálu nebo přehledu o peněžních tocích obsahuje též informaci o výši této položky uvedené za bezprostředně předcházející účetní období. Počáteční stavy účtů zachycené v rozvaze pak mají navazovat na konečné zůstatky rozvahových účtů, jimiž se bezprostředně předcházející období uzavřelo (§ 19 odst. 4 zákona o účetnictví).
19. Žalobce v rámci podání řádného daňového přiznání předložil Výkaz zisku a ztráty pouze ve zkráceném rozsahu, tedy v rozporu s § 18 odst. 5 zákona o účetnictví ve spojení s § 3a odst. 3 písm. a) vyhlášky 500 a navíc, jak je seznatelné ze spisového materiálu, žalobcem předložený výkaz pak nebyl ani obsahově správný, když některé hodnoty položek podaného Výkazu zisku a ztráty ke dni 31. 12. 2023, uvedené za bezprostředně předcházející zdaňovací období ve sloupci "minulé účetní období", neodpovídaly hodnotám předmětných položek ve Výkazu zisku a ztráty k 31. 12. 2022. Lze tedy konstatovat, že se nejednalo o řádně sestavený Výkaz zisku a ztráty. Žalovaný trval na svém vyjádření, že žalobce je obchodní společností, a tedy má ze zákona povinnost sestavit a v rámci daňového tvrzení předložit výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu a současně se správnými údaji, což se v tomto případě nestalo. Žalovaný konstatuje, že požadavek

správce daně na předložení výkazu zisku a ztráty v plném rozsahu tak nebyl požadavkem nezákonným, a ani výzva s tímto požadavkem nemůže být nezákonná.

20. K žalobcem uvedenému rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 6. 2014, č. j. 1 Aps 20/2013-61, žalovaný konstatoval, že tento rozsudek není přílehlavý na daný případ, neboť jak je seznatelné z podaného skutkového stavu, v daném případě byla výzva k odstranění pochybností vydána správcem daně dne 21. 6. 2024 a byla doručena do datové schránky žalobce dne 1. 7. 2024 (žalobce na ni nereagoval). Na výsledek postupu k odstranění pochybností č. j. 1266841/24/2701-60564-610026 ze dne 5. 8. 2024 žalobce reagoval zasláním návrhu na pokračování v dokazování ze dne 29. 8. 2024. Žádné listinné důkazní prostředky (účetní podklady, smlouvy atp.) však nepředložil.
21. Žalovaný poznamenal, že daňový řád sice nestanovuje lhůtu pro ukončení postupu k odstranění pochybností, avšak správce daně musí postupovat v souladu se zásadou rychlosti řízení a bez zbytečných průtahů. Žalovaný je přesvědčen, že v daném případě tento postup byl souladný se zákonem, když od vydání výzvy k odstranění pochybností do vydání platebního výměru neuplynuly ani tři měsíce. Žalovaný doplňuje, že správce daně zahájil a vedl postup k odstranění pochybností zcela v souladu s § 89 a § 90 daňového řádu (viz body [13], [14] a [49] až [51] rozhodnutí o odvolání). Průběh a výsledek postupu k odstranění pochybností je řádně zaznamenán ve Výsledku POP. Předložená tvrzení žalobce v rámci návrhu na pokračování dokazování, resp. důkazní prostředky, byly správcem daně řádně vyhodnoceny a zohledněny, přičemž v jejich důsledku došlo ke korekci Výsledku POP ve prospěch žalobce, jak je uvedeno ve vydaném platebním výměru. Důvody pro tuto korekci, a to jak položky uznané i položky neuznané, byly řádně odůvodněny ve vydaném platebním výměru, v souladu s ustanovením § 90 odst. 3 daňového řádu.
22. K námitce, že správce daně měl zahájit daňovou kontrolu, žalovaný uvedl, že záleží vždy na konkrétním případě a zejména na rozsahu pochybností ve vztahu k daňovému tvrzení daného daňového subjektu, jaký postup bude zvolen (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2012, č. j. 1 Ans 10/2012-52). V daném případě byly předmětem daně de facto pouze příjmy z pronájmu jedné bytové jednotky a náklady s tímto spojené a tedy, konkrétní pochybnosti ohledně výnosů/příjmů, resp. nákladů/výdajů bylo možno odstranit předložením např. nájemní smlouvy, předpisu záloh společenství vlastníků jednotek, smlouvy o zápůjčce či účetních dokladů k tokům peněz z titulu těchto smluv, jak mj. specifikoval správce daně již ve výzvě k odstranění pochybností. Podotkl, že správce daně tedy neporušil zákon, když dále provedl i vyhledávací činnost a to jak před zahájením nalézacího řízení, tak v jeho průběhu, což se mj. týká i obstarání si výpisu z bankovního účtu u Fio banka, a.s. (§ 57 odst. 3 daňového řádu).

B) Nedostatečné vyhodnocení důkazních prostředků

23. Správcem daně bylo zjištěno, že v předloženém Výkazu zisku a ztráty ke dni 31. 12. 2023 jsou evidovány výnosy v celkové výši 92 tis. Kč. Výnosy byly tvořeny příjmy za nájem bytové jednotky (bez záloh na služby spojené s jeho užíváním) ve výši 60 000 Kč, příjmy od společnosti FIKO INSTAL s.r.o. 31 400 Kč a částkou 500 Kč z faktury č. FVZ23005, uvedenou žalobcem v podaném návrhu na pokračování v dokazování. Příjmy dle Výkazu zisku a ztráty však neodpovídaly úhrnu plateb přijatých na bankovní účet v roce 2023 v souhrnné výši 146 408 Kč, jež tvořilo 12 pravidelných měsíčních plateb od nájemníka P. ve výši 9 584 Kč (tj. měsíční výše nájmu 5 tis. Kč a zálohy na služby 4 584 Kč) a jedna platba

od FIKO INSTAL s.r.o. ve výši 31 400 Kč. Rovněž tvrzené náklady ve VZZ k 31. 12. 2023 ve výši 87 000 Kč neodpovídaly výdajům zjištěným z bankovního účtu v souhrnné výši 130 333,50 Kč.

24. Na základě provedeného dokazování považoval žalovaný za prokázané příjmy žalobce plynoucí z nájmu bytové jednotky ve výši 60 000 Kč, od společnosti FIKO INSTAL s.r.o. ve výši 31 400 Kč a dle faktury č. FVZ23005 ve výši 500 Kč, tedy souladně s původním tvrzením žalobce v daňovém přiznání. Tyto žalobcem tvrzené příjmy byly navýšeny o příjmy z prodeje BJ ve výši 2 280 000 Kč na základě kupní smlouvy ze dne 20. 11. 2023 (o kterých mělo být účtováno, žalobce je v účetní závěrce za rok 2023 neuvedl, přestože v návrhu na doplnění dokazování v seznamu vystavených faktur uvedl u faktury č. FVZ23014 s textem „prodej“ částku 2 280 000 Kč), a o příjmy ze záloh za služby spojené s pronájmem BJ inkasovaných od nájemce P. ve výši 55 008 Kč (neboť z bankovního výpisu ani z jiných důkazních prostředků nebylo zřejmé, že by obdržené zálohy byly nájemníkovi P. během roku 2023 vyúčtovány a byl zaplacen přeplatek nebo nedoplatek zaplacených záloh).
25. K výdajům pak žalobce konstatoval, že položka úrokových nákladů ve výši 69 tis. Kč, nemohla být uznána jako výdaj dle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) neboť k ní žalobce, ani na výzvu správce daně, nepředložil smlouvy, ani jiné důkazní prostředky, ze kterých by povinnost hradit úroky vyplývala. Současně pak výši údajně přijatých půjček nebylo možné dovodit ani z předložené Rozvahy, kde žalobce tvrdil celkovou hodnotu cizích zdrojů, tedy včetně přijatých půjček, ve výši nula Kč. Nebyla tedy známa ani výše přijaté půjčky, resp. její zůstatek k 31. 12. 2023, aby bylo možno stanovit alespoň rámcovou výši úroků dle úrokové sazby ČNB. Jedná se tak o zřejmou důkazní nouzi žalobce, nikoliv jakékoliv pochybení správce daně v procesu dokazování.
26. V návrhu na pokračování v dokazování žalobce sdělil, že: *„Pokud správce daně ve svém přípisu uvádí, že daňový subjekt zpeněžil bytovou jednotku za částku 2 280 000 Kč, pak je zcela evidentní, že je daňový subjekt oprávněn vytvořit opravnou položku ve výši zůstatkové hodnoty ceny zpeněžené nemovitosti, což správce daně evidentně účelově nezohledňuje.“* Uvedené vyjádření bylo správcem daně chápáno jako žádost žalobce o zohlednění daňových odpisů, resp. zůstatkové ceny prodaného hmotného majetku do nákladů, resp. při stanovení základu daně, a to v souladu s § 24 odst. 2 písm. a) resp. b) zákona o daních z příjmů. Zůstatková cena prodaného dlouhodobého hmotného majetku ve výši 1 695 790 Kč, kterou žalobce uvedl v daňovém přiznání v ř. 11 tabulky B oddílu II. (Daňové odpisy hmotného a nehmotného majetku celkem), ale již nezahrnul do ř. 150, kde měla být také vyčíslena, byla tedy zahrnuta správcem daně do daňového přiznání prostřednictvím ř. 150. Ostatní položky uvedené v návrhu na pokračování dokazování jako “výdaje v roce 2023”, tj. 15 246 Kč (program) a 588 Kč (daň nemovitost), viz také bod [45] rozhodnutí o odvolání, nebyly nijak blíže časově specifikovány či podloženy důkazními prostředky a tyto částky neodpovídají částkám uvedeným ve Výkazu zisku a ztráty, nejsou zaúčtovány s konkrétním datem, tedy je nelze ztotožnit se zdaňovacím obdobím roku 2023, a tedy nemohou být považovány za prokázané.

III. Jednání ve věci

27. Při nařízeném jednání pověřená pracovnice žalovaného odkázala na obsah odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a na písemné vyjádření k žalobě. Navrhla zamítnutí žaloby.
28. Žalobce se na jednání nedostavil. Předsedkyně senátu tedy ověřila, že předvolání na jednání bylo řádně žalobci doručeno a shledala, že původně bylo jednání nařízeno na 11. 12. 2025 v 10.30 hod., předvolání bylo žalobci doručeno dne 18. 11. 2025, tedy za dodržení lhůty vyžadované ust. § 49 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Žalobce poté požádal o odročení jednání, svůj požadavek odůvodnil a zdejší soud žádosti vyhověl s tím, že původně nařízené jednání odročil na 10. 12. 2025 v 10.30 hod. Oznámení o odročení jednání bylo žalobci doručeno do datové schránky v souladu s ust. § 50 s. ř. s. dne 8. 12. 2025. O odročeném jednání tak byl žalobce řádně informován a soud pouze podotýká, že ust. § 50 s. ř. s. již žádnou lhůtu pro doručení tohoto oznámení nestanoví.

III. Přezkoumání věci krajským soudem

29. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s. ř. s. a po prostudování obsahu správního spisu v kontextu s žalobními námitkami pak usoudil následovně.
30. Krajský soud v prvé řadě uvádí, že žalobní argumentaci žalobce lze interpretovat jako námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů. Obecně platí, že zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám, při nichž pro absenci důvodů nebo nesrozumitelnost vůbec nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat. Z odůvodnění rozhodnutí správních orgánů musí být patrné, proč považovaly námitky účastníka za liché, mylné nebo vyvrácené a proč považovaly skutečnosti předestírané účastníkem za nerozhodné, nesprávné nebo jinými řádně provedenými důkazy vyvrácené (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 6. 2006, č. j. 4 As 58/2005-65, či ze dne 23. 7. 2008, č. j. 3 As 51/2007-84). O nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů se tak jedná zejména tehdy, opomene-li správní orgán zcela na námitku reagovat. Správní orgány však nemají povinnost jednotlivě se vypořádat s každou dílčí námitkou, stačí pokud proti tvrzení účastníka postaví právní názor, v jehož konkurenci žalobcovy námitky jako celek neobstojí. Stačí tedy, aby vysvětlily, proč nepovažují žalobcovu argumentaci za správnou, byť výslovně nereagují na všechny vznesené námitky (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 12. 2. 2009, sp. zn. III. ÚS 989/08, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2015, č. j. 9 As 221/2014-43, nebo ze dne 27. 2. 2019, č. j. 8 Afs 267/2017-38). Těmto požadavkům napadené rozhodnutí dostalo.
31. Z obsahu správního spisu vyplynulo, že po přezkoumání žalobcem podaného daňového přiznání dne 2. 5. 2024 a jeho příloh, vznikly správci daně konkrétní pochybnosti o správnosti výše daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2023, jakož i o výši zdanitelných příjmů a s nimi souvisejících nákladů. Žalobcem byl totiž předložen Výkaz zisku a ztráty k 31. 12. 2023 pouze ve zkráceném rozsahu, tedy v rozporu s § 18 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále též „zákon o účetnictví“) a § 3a odst. 3 písm. a) Vyhlášky č. 500/2000 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví (dále též „Vyhláška 500“). Správce daně dále zjistil, že v předloženém Výkazu zisku a ztráty ke dni 31. 12. 2023 jsou evidovány výnosy v celkové výši 92 tis. Kč (řádek I. Tržby z prodeje výrobků a služeb) a náklady v celkové výši 87 tis. Kč, z nichž 18 tis. Kč je

- uvedeno v položce A. Výkonová spotřeba, 68 tis. Kč v položce J. Nákladové úroky a podobné náklady a 1 tis. Kč v položce K. Ostatní finanční náklady. Správci daně však nebyly předloženy žádné smlouvy, ze kterých by vyplývala povinnost hrazení úroků. Správce daně dále také zjistil, že žalobce do výnosů nezahrnul příjmy z prodeje nemovitosti, který se dle informací z katastru nemovitostí uskutečnil v roce 2023.
32. Lze tak konstatovat, že správci daně vznikly při posuzování daňové povinnosti žalobce konkrétní pochybnosti o správnosti a zákonnosti daňového přiznání žalobce. Postupoval v souladu s požadavky danými pro daňové řízení v daňovém řádu a žalobce vyzval k odstranění těchto povinností. Takový postup splňoval požadavky ust. § 89 daňového řádu, dle něhož *„Má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového tvrzení nebo jiné písemnosti předložené daňovým subjektem nebo pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností.“*
33. Krajský soud posuzoval, zda správcem daně vydaná výzva je dostatečně konkrétní. Z jejího obsahu shledal, že správce daně naprosto přesně ozřejmil, v čem spočívají jeho pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti daňového přiznání, když uvedl, že hodnoty položek ve Výkazu zisku a ztráty k 31. 12. 2023 neodpovídají hodnotám předmětných položek ve Výkazu zisku a ztráty k 31. 12. 2022 a dále údajům na výpisu z katastru nemovitostí. V uvedené výzvě pak správce daně konkrétně v bodech 1 až 4 přesně vymezil, jaké důkazy by pochybnosti o průkaznosti daňového přiznání odstranily. Lze tak konstatovat, že předmětná výzva splňovala zákonné požadavky.
34. Na tuto výzvu, jak krajský soud seznal z průběhu daňového řízení, žalobce ve stanovené lhůtě nereagoval, nevyjádřil se k formulovaným pochybnostem a nejasnosti nevysvětlnil. Správce daně v průběhu daňového řízení zjistil, že v předloženém Výkazu zisku a ztráty ke dni 31. 12. 2023 jsou evidovány výnosy v celkové výši 92 000 Kč. Výnosy byly tvořeny příjmy za nájem bytové jednotky (bez záloh na služby spojené s jeho užíváním) ve výši 60 000 Kč, příjmy od společnosti FIKO INSTAL s.r.o. 31 400 Kč a částkou 500 Kč z faktury č. FVZ23005, uvedenou žalobcem v podaném návrhu na pokračování v dokazování. Příjmy dle Výkazu zisku a ztráty však neodpovídaly úhrnu plateb přijatých na bankovní účet v roce 2023 v souhrnné výši 146 408 Kč, jež tvořilo 12 pravidelných měsíčních plateb od nájemníka P. ve výši 9 584 Kč a jedna platba od FIKO INSTAL s.r.o. ve výši 31 400 Kč. Rovněž tvrzené náklady k 31. 12. 2023 ve výši 87 000 Kč neodpovídaly výdajům zjištěným z bankovního účtu v souhrnné výši 130 333,50 Kč.
35. Dále krajský soud zjistil, že na základě provedeného dokazování považoval žalovaný za prokázané příjmy žalobce plynoucí z nájmu bytové jednotky ve výši 60 000 Kč, od společnosti FIKO INSTAL s.r.o. ve výši 31 400 Kč a dle faktury č. FVZ23005 ve výši 500 Kč, tedy souladně s původním tvrzením žalobce v DAP. Tyto žalobcem tvrzené příjmy byly navýšeny o příjmy z prodeje bytové jednotky ve výši 2 280 000 Kč na základě kupní smlouvy ze dne 20. 11. 2023 (o kterých mělo být účtováno, žalobce je v účetní závěrce za rok 2023 nevedl, přestože v návrhu na doplnění dokazování v seznamu vystavených faktur uvedl u faktury č. FVZ23014 s textem „prodej“ částku 2 280 000), a o příjmy ze záloh za služby spojené s pronájmem bytové jednotky inkasovaných od nájemce P. ve výši 55 008 Kč (neboť z bankovního výpisu ani z jiných důkazních prostředků nebylo zřejmé, že by obdržené zálohy byly nájemníkovi P. během roku 2023 vyúčtovány a byl zaplacen přeplatek nebo nedoplatek zaplacených záloh). Takto prezentované skutkové okolnosti nebyly žalobcem zpochybněny.

36. Při posouzení otázky daňových výdajů dospěl žalovaný k závěru, že položka úrokových nákladů ve výši 69 000 Kč, nemohla být uznána jako výdaj dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, neboť k ní žalobce, ani na výzvu správce daně, nepředložil smlouvy, ani jiné důkazní prostředky, ze kterých by povinnost hradit úroky vyplývala. K tomuto závěru se krajský soud rovněž přiklání. Navíc výši údajně přijatých půjček nebylo možné dovodit ani z předložené Rozvahy. Nebyla tedy známa ani výše přijaté půjčky, resp. její zůstatek k 31. 12. 2023.
37. Krajský soud v kontextu s názorem žalovaného dospěl na základě jednotlivých zjištění správce daně k závěru, že se žalobce díky svému neaktivnímu přístupu ocitl v důkazní nouzi. Žalovaný a správce daně naopak se s předloženými důkazy řádně vypořádali. Napadené rozhodnutí pak přehledně uvádí, proč došlo k celkovému zvýšení základu daně o částku 679 744 Kč a následně daňové povinnosti o 129 200 Kč na 130 150 Kč.
38. Je přitom zřejmé, že žalobce na doručenou výzvu k odstranění pochybností vydanou podle § 89 odst. 1 daňového řádu nereagoval, přičemž důkazní břemeno leží na žalobci a záleží pouze na jeho vlastní aktivitě, zda a jaké důkazní prostředky předloží či navrhne, aby jejich prostřednictvím mohl odstranit pochybnosti správce daně. Přitom volba důkazních prostředků, kterými žalobce svá tvrzení prokáže, je naprosto na jeho úvaze, jak ostatně vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2022, č. j. 7 Afs 114/2020–29, z něhož je patrné, že *„Dostala-li se přitom stěžovatelka nesoucí důkazní břemeno do důkazní nouze, jde tato skutečnost k její tíži“*. Je přitom zřejmé, že v projednávané věci žalobce nepředložil takové důkazní prostředky, které by prokázaly jeho tvrzení.
39. Postup správce daně a potažmo žalovaného shledává krajský soud zákonným. Je totiž zřejmé, že správci daně vznikly po podání daňového přiznání žalobcem včetně příloh konkrétní pochybnosti o správnosti výše daňové povinnosti za vzpomínané zdaňovací období, jakož i o výši zdanitelných příjmů a s nimi souvisejících nákladů.
40. Krajský soud ve shodě s názorem žalovaného konstatuje, že je tak zcela na daňovém subjektu, aby způsob svého podnikání a způsob, jakým provádí své obchody a jakým je dokumentuje, uzpůsobil tak, aby byl schopen unést břemeno tvrzení i břemeno důkazní ohledně skutečností, které uvádí v daňovém přiznání. V daném případě žalobce z hlediska potřeb dokazování nepředložil takové důkazní prostředky, které by prokázaly jeho tvrzení.
41. Povinností správce daně tak bylo zvolit postup k vyjasnění sporných a skutečností. Krajský soud seznal, že obsah výzvy byl stylizován tak, aby žalobci umožnil konkrétní a určitou odpověď, resp. dodání požadovaných důkazních prostředků, když pochybnosti byly formulovány dostatečně konkrétně a stejně tak byly označeny i podklady, které tyto pochybnosti měly rozptýlit.
42. V návaznosti na shora uvedené krajský soud znovu zdůrazňuje, že na výzvu k odstranění pochybností žalobce nereagoval a ani nepředložil jakékoliv důkazní prostředky, eventuálně nesdělil, že této výzvě nerozumí či ji shledává nezákonnou a z jakého důvodu, tuto námitku vznáší poprvé až v odvolacím řízení. Tím se nepochybně žalobce dostal do důkazní nouze, což je bezesporu přičítáno k jeho tíži. Žalovaný důvodně setrval na svém vyjádření, že žalobce je obchodní společností, a tedy má ze zákona povinnost sestavit a v rámci daňového tvrzení předložit výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu a současně se správnými údaji, což se v tomto případě nestalo.

43. Krajský soud z výše uvedených důvodů žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
44. Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nebyl ve věci úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu proto nevzniklo. Ze spisu nevyplývá, že by žalovanému náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti vznikly.

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). 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.

Hradec Králové 18. prosince 2025

JUDr. Magdalena Ježková v. r.
předsedkyně senátu