



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyně JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci žalobce: **P. L.**, zastoupený JUDr. Vladimírem Jirouskem, advokátem se sídlem Preslova 9, Ostrava 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě**, se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava, proti rozhodnutím žalovaného ze dne 6. 10. 2004, č. j. 4663/110/2004 a č. j. 4473/110/2004, ve věci daně z příjmů fyzických osob, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 6. 2. 2008, č. j. 22 Ca 397/2007 - 79,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností napadl v záhlaví označený pravomocný rozsudek Krajského soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“), kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě (dále jen „odvolací orgán“) ze dne 6. 10. 2004, č. j. 4663/110/2004 a č. j. 4473/110/2004. Těmito rozhodnutími byla zamítnuta odvolání stěžovatele proti rozhodnutím Finančního úřadu v Opavě (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 12. 2003, č. j. 205240/03/384933/6162, a č. j. 162620/03/384933/6162, jimiž bylo v rámci autoremedury částečně vyhověno odvolání stěžovatele proti dodatečným platebním výměrům správce daně ze dne 7. 5. 2003, č. j. 104317/03/384912/4455, na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1998, a č. j. 104328/03/384912/4455, na daň z příjmů fyzických osob

za zdaňovací období roku 1999. Správce daně odvolání částečně vyhověl a to tak, že daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1998 snížil z částky ve výši 1 036 868 Kč na částku ve výši 841 028 Kč a daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1999 z částky ve výši 969 360 Kč na částku ve výši 773 520 Kč.

Napadeným rozsudkem krajský soud shledal žalobu stěžovatele proti výše uvedeným rozhodnutím odvolacího orgánu jako nedůvodnou, a proto ji podle § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zamítl.

Uvedl přitom, že o věci již rozhodoval rozsudkem ze dne 13. 11. 2006, č. j. 22 Ca 482/2004 – 33, kdy žalobu zamítl a rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

V této souvislosti poukázal na relevantní právní úpravu týkající se rezerv na opravu hmotného majetku – zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základu daně z příjmů, ve znění rozhodném pro posuzovanou věc (dále jen „zákon o rezervách“) – s tím, že daná rezerva je dle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění rozhodném pro posuzovanou věc (dále jen „zákon o daních z příjmů“), výdajem (nákladem) k dosažení, zajištění a udržení příjmů. Dále připomněl, že v posuzovaném případě stěžovatel nevyhověl požadavku správce daně na konfrontaci účtovaných skutečností o vytvářené rezervě se skutečným stavem, když správci daně (a následně ani odvolacímu orgánu) žádným způsobem nedoložil stav objektu Hradecká před vytvářením rezervy, tj. v roce 1998, resp. 1999. Rezerva jako uplatnitelný výdaj ve smyslu zákona o rezervách totiž může být vytvořena k opravě objektu, kdy opravou je třeba rozumět právě následky opotřebení a poškozování a nikoli rozšiřování, přistavování, modernizaci či jiné technické zhodnocování majetku (§ 4 odst. 2 a § 7 odst. 2 zákona o rezervách). Za situace, kdy stěžovatel nijak správci daně neprokázal stav objektu Hradecká v letech 1997 – 1998, proto nebylo možno žádným způsobem posoudit, zda předmětný objekt byl natolik opotřebován nebo poškozen, že zamýšlené práce byly potřebné k odstranění následků takového opotřebení (poškození) či zda motivací k provedení těchto prací bylo něco jiného (ať už je to cokoliv). Stěžovatel tedy nepředložil správci daně podklady, na základě kterých by bylo lze jednotlivé druhy prací posoudit, ať už jako opravy či jako technické zhodnocení majetku, a proto nesplnil požadavek průkaznosti tvorby rezervy. Správce daně ani odvolací orgán pak podle krajského soudu nepochybily, pokud napadené částky tvorby rezervy podle § 24 odst. 2 písm. i) zákona o daních z příjmů vyloučily z daňově uznatelných výdajů. Tím, kdo neunesl své důkazní břemeno, je totiž stěžovatel, který nesplnil povinnost prokázat skutečnosti, k jejichž důkazu byl v daňovém řízení vyzván v souladu s § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění rozhodném pro posuzovanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“).

Ve vztahu k druhému žalobnímu bodu (zohlednění nákladů na opravy domu v Dolní Lhotě) krajský soud připomněl, že ve svém rozsudku ze dne 13. 11. 2006, č. j. 22 Ca 482/2004 - 33, zdůraznil, že poplatník má právo zvolit si způsob a rozsah uplatnění výdajů na dosažení, zajištění a udržení příjmu; zjistí-li, že za určité zdaňovací období uplatnil výdaje v nižší než skutečné výši, může podat podle § 41 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků dodatečné daňové příznání. Takové skutečnosti totiž mohou být

uplatněny jen v dodatečném daňovém přiznání (srov. § 38p zákona o daních z příjmů) a pokud zákon o správě daní a poplatků v § 41 odst. 2 vylučuje podání dodatečného daňového přiznání po zahájení daňové kontroly, je tato možnost v průběhu daňové kontroly vyloučena zákonem vůbec a účinkům citovaného ustanovení se pak nelze vyhnout podáním, které není dodatečným daňovým přiznáním, neboť k takovému podání nelze již v daňovém přiznání nedeklarované výdaje zohlednit.

Dále krajský soud v napadeném rozsudku uvedl, že jeho shora citovaný rozsudek ze dne 13. 11. 2006 byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 11. 2007, č. j. 9 Afs 50/2007 - 59. Jakkoli se v něm Nejvyšší správní soud ztotožnil s úvahami a závěry krajského soudu k prvému ze žalobních bodů, shledal nesprávným předcházející úvahy a závěry krajského soudu vztahující se k žalobnímu bodu 2). Nejvyšší správní soud totiž dospěl k závěru, že jakkoli zákon vylučuje v průběhu daňové kontroly předložení dodatečného daňového přiznání, neznamená to obecný zákaz přihlídnout k okolnostem rozhodným pro stanovení daně, tj. i k existenci daňově uznatelných výdajů, byť uplatněných v rámci ustanovení § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků. Jakékoli omezení pro dodatečné uplatnění posuzovaných nákladů v rámci ustanovení § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků nevyplývá ani ze znění ustanovení § 38p zákona o daních z příjmů účinného v době, kdy probíhala daňová kontrola. Výdaje na opravy domu v Dolní Lhotě tedy mohl stěžovatel v průběhu daňové kontroly jako okolnosti mající vliv na konečnou výši daňové povinnosti uplatnit a správce daně se jimi byl povinen zabývat, což koneckonců v souzené věci učinil odvolací orgán, byť k těmto výdajům z důvodů neunesení důkazního břemena nakonec nepřihlédl. Tento postup má oporu v ustanovení § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků a není v rozporu se žádným ustanovením zákona o správě daní a poplatků, jakož ani s ustanovením § 38p zákona o daních z příjmů, neboť dodatečné uplatnění těchto konkrétních výdajů není vázáno výlučně na institut dodatečného daňového přiznání. V souzené věci bylo plně na místě, aby krajský soud přezkoumal postup správce daně, resp. odvolacího orgánu v tom smyslu, zda nezohlednění oprav ve výši 1 709 651 Kč tak, jak je v průběhu daňové kontroly uplatňoval stěžovatel, bylo opodstatněné, tj. zda daňový subjekt vynaložení těchto výdajů skutečně neprokázal.

Krajský soud se proto v napadeném rozsudku zabýval již pouze touto otázkou, ke které konstatoval následující:

Stěžovatel žádal v souladu s § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků v průběhu daňové kontroly o zohlednění částky 1 709 651 Kč vynaložené na opravy domu v Dolní Lhotě a v této souvislosti opakovaně odkazuje na své podání ze dne 20. 2. 2003 a na vyčleňovací rozpočet. V těchto podkladech však popisuje toliko druh deklarovaných prací na opravách a nelze z nich nijak (ani odhadem) dospět k závěru (a tento případně ověřit), jak žalobce dospěl k vyčleňovanému množství prací z jednotlivých původních souhrnných položek (např. 162701105R00 Vodorovné přemístění výkopku – v původním rozpočtu 33,62 + 3,2 m<sup>3</sup>, ve vyčleňovacím rozpočtu 3,60 m<sup>3</sup>). Některé položky pak v objemu prací vyčleňovaných novým rozpočtem převyšují souhrnné práce dle rozpočtu původního (např. 133301109R00 Příplatek za lepivost – hloubení rýh 60 cm v hor.4 – v původním rozpočtu 0,68 m<sup>3</sup>, ve vyčleňovacím rozpočtu 2,30 m<sup>3</sup>). Tyto listiny pak žádným způsobem neprokazují stav objektu před opravou,

tzn. potřebu provedení oprav. Žalobce tedy ani v tomto případě nepředložil správci daně podklady, na základě kterých by bylo lze jednotlivé druhy prací posoudit a vztáhnout je ke stavu objektu před zahájením prací, ať už jako opravy či jako technické zhodnocení, proto nesplnil požadavek průkaznosti jím uváděných skutečností. Potřebu provedení opravy doložil jedině u střešní konstrukce nad míst. č. 112 statickým výpočtem. Ani ten však neosvědčuje druh a zejména množství materiálu a práce potřebné k provedení opravy tak, aby bylo možno ověřit jejich vynětí v konkrétním objemu z celé žalobcem provedené akce (z původního souhrnného rozpočtu oprav a technického zhodnocení). Svě povinnosti vyzvat daňový subjekt k prokázání tvrzených skutečností (§ 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků) dostal správce daně i zde, když stěžovatele výzvou z 18. 3. 2003 vyzval, necht' u stavebních prací na domě v Dolní Lhotě 21 doloží (prokáže) technický stav objektu před prováděním prací, zda těmito pracemi došlo ke změnám nebo ke zlepšení technických parametrů, k dispozičním změnám, stavebním úpravám nebo k modernizaci majetku či nikoli, jaký byl stav objektu po provedených pracích. Pokud na tuto výzvu reagoval žalobce podáním ze dne 9. 4. 2003, kdy odkázal na vyčleňovací rozpočet, předchozí podání z 20. 2. 2003 a materiály již ve spise obsažené, neprokázal stále stav objektu před zahájením prací [potřebu a rozsah dalších (původně neuplatněných) potřebných oprav] a zejména množství materiálu a práce vynaložených na opravy na straně jedné a na technické zhodnocení na straně druhé.

Krajský soud se proto ztotožnil se závěry žalovaného odvolacího orgánu o tom, že vynaložení předmětné částky 1 709 651 Kč na opravy (v rámci celé stavební akce zahrnující i rekonstrukci) stěžovatel neprokázal, když nepředložil rozhodující důkazy, ač mu tato možnost byla dána.

Jako důvod podání kasační stížnosti uplatnil stěžovatel to, že se krajský soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu [§ 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.] vyjádřeným v rozsudku ze dne 8. 11. 2007, č. j. 9 Afs 50/2007 - 59, kterým byla předmětná věc vrácena krajskému soudu zpět k dalšímu řízení s tím, aby přezkoumal postup odvolacího orgánu v tom smyslu, zda nezohlednění oprav ve výši 1 709 651 Kč tak, jak je stěžovatel v průběhu daňové kontroly uplatňoval, bylo opodstatněné.

Dle stěžovatele totiž závěr napadeného rozsudku krajského soudu v tom smyslu, že vynaložení předmětné částky na opravy neprokázal, nekoresponduje se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Tvrdí přitom, že správce daně v žádném ze svých výstupů (ani ve zprávě o daňové kontrole, ani v jednotlivých rozhodnutích) nedospěl k názoru, že by neprokázal vynaložení uplatněných nákladů na opravy. Naopak z rozhodnutí správce daně ze dne 10. 12. 2003, č. j. 162620/03/384933/6162, jednoznačně vyplývá, že jediným důvodem pro nezohlednění předmětné uplatněné částky správcem daně je skutečnost, že sám stěžovatel vydaje na opravy na základě svého rozhodnutí v řádném daňovém přiznání neuplatnil a jeho další požadavek (uplatněný v rámci daňové kontroly) je neoprávněný, neboť nevyšly najevo nové skutečnosti mající dopad na jeho daňovou povinnost. Toto posouzení správce daně je ve smyslu výše uvedeného rozsudku Nejvyššího správního soudu nesprávnou aplikací ustanovení § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků, a proto nezbyvá než dovodit, že rozhodnutí správce daně o nezohlednění oprav ve výši 1 709 651 Kč tak, jak je stěžovatel v průběhu daňové kontroly uplatňoval, bylo neopodstatněné. Pokud se tedy krajský soud ztotožnil

se závěrem správce daně, jak sám v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvádí, neřídil se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu ve smyslu § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.

Skutečnost, že správce daně nedospěl k názoru, že by stěžovatel neprokázal vynaložení uplatněných nákladů na opravy, dále stěžovatel dovozuje také z okolnosti, že stejným důkazním prostředkem, jakým prokazoval vynaložení částky 1 709 651 Kč na opravy předmětného domu, tzn. původním rozpočtem z 31. 8. 1998, úspěšně prokázal vynaložení částky 1 007 376 Kč na opravy – původním rozpočtem z 2. 2. 1998. Tento důkazní prostředek byl správcem daně v průběhu daňové kontroly akceptován v celém rozsahu. Je tedy dle stěžovatele zřejmé, že jediným důvodem pro rozhodnutí správce daně o nezohlednění oprav ve výši 1 709 651 Kč byla nesprávná aplikace § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků a nelze než dovodit, že se krajský soud neřídil shora uvedeným závazným názorem Nejvyššího správního soudu.

Nad rámce výše uvedeného stěžovatel uvedl, že krajský soud k celému dalšímu řízení, včetně rozboru jeho podání ze dne 20. 2. 2003, kterým prokazoval vynaložení předmětné částky na opravy, přistoupil účelově a povrchně, zjevně, aby obhájil své původní již jednou zrušené rozhodnutí. O tom svědčí zejména vytrhávání jednotlivých pasáží z kontextu a citace jednoznačných chyb v psaní a počtech.

Závěrem stěžovatel vzhledem k výše uvedenému navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu ze dne 6. 2. 2008, č. j. 22 Ca 397/2007 - 79 (22 Ca 482/2004), zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Odvolací orgán se k předložené kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Poté přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), ověřil při tom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

V návaznosti na obsah předložené kasační stížnosti se Nejvyšší správní soud nejprve zabýval otázkou, zda se krajský soud v napadeném rozsudku řídil jeho právním názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku ze dne 8. 11. 2007, č. j. 9 Afs 50/2007 - 59.

V tomto ohledu Nejvyšší správní soud připomíná, že vázanost jeho právním názorem vyplývá z § 110 odst. 3 s. ř. s. a znamená povinnost soudu, jehož rozhodnutí bylo zrušeno, respektovat v novém rozhodnutí právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem v jeho zrušovacím rozhodnutí. Tímto právním názorem je závěr zdejšího soudu, dle kterého jsou zjištěnými okolnostmi, k nimž musí správce daně při daňové kontrole ve smyslu § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků přihlížet, všechny okolnosti, které byly při daňové kontrole zjištěny, s výjimkou těch, pro jejichž dodatečné uplatnění stanoví zákon výlučně formu dodatečného daňového

příznání. Je přitom nerozhodné, zda jde o okolnosti mající za následek zvýšení či naopak snížení daňové povinnosti a zda jsou tyto okolnosti zjištěny z podání, která vůči správci daně učiní daňový subjekt. Rozhodné je pouze to, zda se v průběhu daňového řízení ukáží jako pravdivé a zda jejich zohlednění v průběhu daňové kontroly není zákonem vyloučeno.

V důsledku vysloveného právního názoru tedy výdaje na opravy domu v Dolní Lhotě mohl stěžovatel v průběhu daňové kontroly – jako okolnosti mající vliv na konečnou výši daňové povinnosti – uplatnit a v tomto ohledu byl také původní rozsudek krajského soudu zrušen s tím, že je třeba, aby v novém řízení meritorně přezkoumal postup odvolacího orgánu, což krajský soud učinil. Stěžovatel se proto mýlí, pokud tvrdí, že se krajský soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu, neboť krajský soud postupoval plně v intencích shora citovaného zrušovacího rozsudku a věcně posoudil, zda nezohlednění oprav ve výši 1 709 651 Kč tak, jak je v průběhu daňové kontroly uplatňoval stěžovatel, bylo opodstatněné či nikoli.

Skutečnost, že nové rozhodnutí přesto neznamená úspěch stěžovatele ve věci (jeho žaloba byla znovu zamítnuta), přitom není rozhodná. Rozhodné je v této souvislosti pouze to, že krajský soud ctěl právní názor Nejvyššího správního soudu a že stěžovatelem v průběhu daňové kontroly uplatněné výdaje na opravy domu v Dolní Lhotě podrobil meritornímu přezkumu.

Na tomto závěru nic nemění ani stěžovatelova argumentace postavená na tom, že pokud se krajský soud ztotožnil se závěrem správce daně, neřídil se závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Stěžovatel totiž při své argumentaci zcela pominul postup odvolacího orgánu, z jehož rozhodnutí ze dne 6. 10. 2004, č. j. 4473/110/2004, je patrné, že se stěžovatelem uplatněnými výdaji na opravu domu v Dolní Lhotě věcně zabýval a že je vyhodnotil tak, že i když stěžovatel (odvolatel) v průběhu daňového řízení tvrdil, že vyňaté práce v hodnotě 1 709 651 Kč lze považovat za opravy, neprokázal oprávněnost svého postupu průkaznými materiály a nepředložil rozhodující důkazy, přestože mu byla tato možnost dána. Nadto je třeba v této souvislosti poukázat na zásadu jednotnosti řízení, která se uplatňuje i v daňovém řízení, které od okamžiku jeho zahájení až do vydání rozhodnutí v jeho posledním stupni tvoří jeden celek; srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2007, č. j. 8 Afs 61/2005 - 79, nebo ze dne 17. 4. 2008, č. j. 9 Afs 117/2007 - 84, dostupné na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz), jež shodně poukazují na zmíněnou zásadu. Proto pokud se krajský soud v napadeném rozsudku ztotožňuje se závěry správce daně i žalovaného odvolacího orgánu, nelze to rozhodně interpretovat takovým způsobem, který zvolil stěžovatel.

Ohledně konkrétního výsledku věcného přezkumu provedeného krajským soudem nutno poznamenat, že nebyl Nejvyšším správním soudem v jeho zrušovacím rozsudku nikterak předvídan a zůstal zcela otevřený v duchu zachování každé jednotlivé instance správního soudnictví. Při jeho bližším posouzení pak zdejší soud konstatuje, že souhlasí s krajským soudem a připomíná, že oprávněnost tvorby rezervy na opravu hmotného majetku, tj. její nezbytnost, způsob výpočtu její výše a způsob jejího použití včetně případného rozlišení na opravy a technické zhodnocení, prokazuje daňový subjekt.

V projednávané věci však daňový subjekt (stěžovatel) své důkazní břemeno neunesl a oprávněnost tvorby rezervy v případě objektu Dolní Lhota neprokázal.

Z předloženého spisového materiálu totiž vyplývá, že rezervu na opravu daného objektu stěžovatel tvořil na základě původního rozpočtu ze dne 2. 2. 1998 (ve výši 1 007 376 Kč) a na základě souhrnného rozpočtu ze dne 31. 8. 1998 označeného „Oprava a rekonstrukce v Dolní Lhotě 21“ (ve výši 4 783 492 Kč), posléze (v průběhu daňové kontroly) doplněného o položkový (vyčleňovací) rozpočet ze dne 20. 2. 2003, kterým se dožadoval zohlednění příslušných položek jako výdajů na opravy v celkové výši 1 709 651 Kč. Na základě těchto podkladů ovšem nelze bez dalších pochybností dovodit důvodnost nezbytnosti tvorby rezervy a zejména pak způsob výpočtu její výše, včetně přesvědčivého rozlišení na opravy a technické zhodnocení, neboť předmětná stavební akce byla rozčleněna pouze podle obecných názvů stavebních činností, bez bližšího rozdělení na opravy a na rekonstrukci. Stěžovatel přitom pokračoval v pracích započatých předchozím majitelem objektu dle stavebního povolení na realizaci vnitřních dispozičních změn ze dne 3. 10. 1996 a stavebního povolení ze dne 31. 3. 1998 ke stavebním úpravám, které svědčí o provedení rekonstrukce (technického zhodnocení) a nikoli oprav. I s ohledem na tyto skutečnosti proto bylo nezbytné, aby stěžovatel doložil výchozí technický stav objektu a v návaznosti na zcela jasné a prokazatelné odlišení oprav a technického zhodnocení objektu prokázal výši jednotlivých vyčíslených položek.

Lze proto uzavřít, že stěžovatel nedostal své zákonné důkazní povinnosti jednoznačně a bez pochybností prokázat oprávněnost tvorby rezervy a její výši.

Co se týče námitky stěžovatele, že stejným důkazním prostředkem, jakým prokazoval vynaložení částky 1 709 651 Kč na opravy předmětného domu, tzn. původním rozpočtem z 31. 8. 1998, úspěšně prokázal vynaložení částky 1 007 376 Kč na opravy – původním rozpočtem z 2. 2. 1998 a že tento důkazní prostředek byl správcem daně v průběhu daňové kontroly akceptován v celém rozsahu, Nejvyšší správní soud uvádí, že ve světle výše uvedeného tuto námitku považuje za nepřípadnou a vyvrácenou. Lze přitom rovněž odkázat na předložený spisový materiál, z něhož rozhodně nevyplývá, že by byl daný důkazní prostředek akceptován; naopak tento byl předmětem rozporu ze strany správce daně, který zmíněnou částku ve výši 1 007 376 Kč na opravy daného objektu zpochybnil, byť pouze v její části. Ostatně i sám stěžovatel ve svém vyjádření ze dne 9. 4. 2003 k výzvě správce daně č. j. 42429/03/384933/6162, ze dne 18. 3. 2003, a k protokolu o ústním jednání č. j. 41379/03/384933/6162, ze dne 20. 3. 2003, výslovně hovoří o tom, že původní rozpočet v celkové výši cca 1 mil. Kč je předmětem rozporování správcem daně. Stěžovatelem presumovanou akceptací daného důkazního prostředku ze strany správce daně je tedy nutno odmítnout s tím, že se jedná o námitku ryze účelovou, kterou v průběhu celého řízení neuplatnil a která nemá na zákonnost napadeného rozhodnutí vliv.

Konečně k námitce ohledně účelového postupu krajského soudu, o němž dle stěžovatele svědčí zejména vytrhávání jednotlivých pasáží z kontextu a citace jednoznačných chyb v psaní a počtech, považuje Nejvyšší správní soud za nutné poznamenat, že stěžovatel své výhrady k postupu krajského soudu nijak blíže nekonkretizoval a nezbývá tedy, než dovozovat, že se zřejmě jedná o chybné uvedení

položky: „133301109R00 Příplatek za lepivost – hloubení ryh 60 cm v bor.4 – v původním rozpočtu 0,68 m<sup>3</sup>, ve vyčleňovacím rozpočtu 2,30 m<sup>3</sup>“, namísto její správné specifikace: „133301109R00 Příplatek za lepivost – hloubení šachet v bor.4 – v původním rozpočtu 0,68 m<sup>3</sup>, ve vyčleňovacím rozpočtu 2,3 m<sup>3</sup>.“ Toto chybné uvedení jedné z položek původního a vyčleňovacího rozpočtu, na jejímž příkladu krajský soud prezentoval své závěry, případně jiná chyba v psaní a počtech však představuje toliko formální vadu, která nemá vliv na zákonnost napadeného rozsudku a sama o sobě nepředstavuje důvod pro jeho zrušení. Postupoval-li by Nejvyšší správní soud jinak, nezbylo by než označit jeho postup jako účelový a formalistický; přitom takový postup soud ve své judikatuře striktně odmítá.

S ohledem na výše vyslovené závěry byla kasační stížnost shledána nedůvodnou a Nejvyšší správní soud ji podle § 110 odst. 1, věty poslední, s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, a žalovanému odvolacímu orgánu náklady řízení nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti za použití § 120 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 11. prosince 2008

JUDr. Radan Malík  
předseda senátu