



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy Ondřeje Mrákoty, soudkyně Michaele Bejčkové a soudce Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **prof. MUDr. E. R., Dr. Sc.**, zast. JUDr. Petrem Oehmem, Ph. D., advokátem se sídlem Plzeňská 232/4, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 10. 2017, čj. 45439/17/5300-21443-708394, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 12. 7. 2018, čj. 11 Af 46/2017-36,

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 :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad pro hlavní město Prahu (dále též „správce daně“) vyměřil žalobci platebním výměrem ze dne 30. 1. 2017 daň z přidané hodnoty za 2. čtvrtletí roku 2016 ve výši 1 163 Kč, neboť neuznal žalobcem uplatněný nárok na nadměrný odpočet daně ve výši 361 644 Kč z přijatého zdanitelného plnění spočívajícího v nákupu bytové jednotky na adrese U R. k. 1555/10, P. 10. Správce daně vyhodnotil, že nebylo prokázáno naplnění všech podmínek podle § 56a odst. 3 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „ZDPH“), konkrétně že žalobcovi nájemci byt užívali k uskutečňování své ekonomické činnosti. Žalobce proto neměl nárok na odpočet daně. Žalobce podal proti platebnímu výměru odvolání, které žalovaný zamítl rozhodnutím ze dne 25. 10. 2017 označeným v záhlaví.

[2] Žalobce podal proti rozhodnutí žalovaného žalobu, v níž tvrdí, že má nárok na nadměrný odpočet daně. Zdůraznil, že pronajímáním bytu sám uskutečňuje ekonomickou činnost ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH. Pochybnosti o výkonu ekonomické činnosti nájemců Medifond, z. s., a Development & Supervisors Prague, s. r. o., v bytě nejsou namístě: právnická osoba nemůže byt užívat k bydlení, může jej tedy užívat pouze pro svou ekonomickou činnost jakékoli povahy. Podle žalobce jsou místní šetření provedená správcem daně nedostatečná a neprůkazná. Žalovaný

rozhodl pouze na základě subjektivních domněnek, nevzal v úvahu žalobcem předložené důkazy, ani si neopatřil dostatek vlastních důkazů, kterými by zpochybnil věrohodnost těch žalobcových.

[3] Městský soud v Praze žalobu zamítl. Konstatoval, že ve vztahu k nájmu žalobcova bytu fyzické osobě nepovinné k dani Ing. M. K., která byt užívala výhradně k bydlení, žalobci nevznikl nárok na odpočet daně uhrazené na vstupu. Ohledně dalších dvou nájemců, spolku Medifond a společnosti Development & Supervisors Prague, žalobce neprokázal, že by tito nájemci užívali byt ke své ekonomické činnosti. Městský soud neshledal vady v dokazování správce daně ani žalovaného.

II. Kasační řízení

[4] Žalobce (stěžovatel) podal proti rozsudku městského soudu kasační stížnost z důvodu nesprávného právního posouzení věci. Argumentuje, že příjem nájmu od Ing. M. K. spadá pod stěžovatelovu ekonomickou činnost podle § 5 odst. 2 ZDPH a rovněž pod předmět jeho podnikání, kterým jsou *výroba, obchod a služby neuvedené v přílohách 1 až 3 živnostenského zákona*. Podle informace Generálního finančního ředitelství k daňovému posouzení povinností poskytovatelů ubytovacích služeb (Airbnb a další) se považují za ekonomickou činnost i případy, kdy poskytovatel ubytování nevlastní příslušné živnostenské oprávnění.

[5] Městský soud podle stěžovatele nesprávně odmítá reálnou existenci nájemního vztahu se spolkem Medifond. Smlouva o nájmu uzavřená podle § 2237 občanského zákoníku se týkala prostoru sloužícího k podnikání. K nájemnému uplatňoval DPH jak stěžovatel na výstupu, tak i nájemce na vstupu. Jelikož není možné, aby spolek užíval byt k bydlení, může jej užívat pouze pro svou ekonomickou činnost jakékoli povahy. Stěžovatel vznesl tutéž argumentaci i ve vztahu ke společnosti Development & Supervisors Prague. Ve smlouvě o nájmu prostor s touto společností si sjednal, že nájemce je oprávněn užívat pronajaté prostory jako kanceláře nebo provozovnu.

[6] Stěžovatel opakuje své žalobní námitky týkající se vad dokazování. Zejména vyjadřuje výhrady vůči závěrům učiněným na základě místních šetření: správní orgány k nim podle stěžovatele dospěly na základě nevěrohodných a neoficiálních vyjádření neznámých osob. Skutečnost, že správce daně v době místního šetření nezastihne v pronajatých prostorách žádnou osobu, nesvědčí o tom, že tam nájemci nevykonávají žádnou ekonomickou činnost a prostory nijak nevyužívají.

[7] Stěžovatel upozorňuje, že z praxe jeho daňové poradkyně lze usuzovat na diskriminaci jednoho druhu daňových poplatníků (fyzických osob) a jejich znevýhodňování oproti právníckým osobám. Asi v osmi případech v portfoliu daňové poradkyně správci daně „hromadně vraceli DPH“ z pořízovaných nemovitostí právníckým osobám bez větších problémů.

[8] Žalovaný navrhl zamítnutí kasační stížnosti. Nepopřel, že je využití majetku za účelem získávání příjmů ekonomickou činností, ale ve stěžovatelově případě vznikly správci daně důvodné pochybnosti o souladu faktického stavu se skutečností: nebylo prokázáno, že by nájemci používali byt k výkonu své ekonomické činnosti podle § 56a odst. 3 ZDPH, ani že by stěžovatel sám využíval byt ke své ekonomické činnosti s nárokem na odpočet daně, tj. k přednáškové a poradenské činnosti v oblasti biologických věd. Nájemkyně Ing. K. využívala pronajatý byt výhradně k bytovým účelům, nikoli k ekonomické činnosti. Tento nájem je tak třeba posuzovat

pokračování

jako plnění osvobozené od DPH (jak ostatně uvedl stěžovatel i ve své evidenci pro účely DPH), tj. bez nároku na odpočet daně.

[9] Žalovaný upřesnil závěry městského soudu: v napadeném rozhodnutí dospěl k závěru, že nebylo fakticky uskutečněno plnění z nájemní smlouvy se spolkem Medifond, a nebylo proto nutné dále zkoumat, jakou tento spolek vykonával ekonomickou činnost. Žalovaný považuje za bezpředmětnou skutečnost, že k nájemnímu byla uplatňována DPH na vstupu i na výstupu, jelikož nebylo prokázáno, že byl nájemní vztah vůbec naplněn. Ke smlouvě se společností Development & Supervisors Prague žalovaný poznamenal, že upravovala pouze oprávnění společnosti vykonávat v pronajatých prostorách ekonomickou činnost, avšak skutečné naplňování smlouvy nebylo prokázáno.

[10] Žalovaný neshledává vady dokazování. Řádně provedená místní šetření nebyla jediným důkazem v této věci, stěžovatel nevyužil možností vyjádřit se k uvedeným zjištěním a předložit vlastní důkazní prostředky v rámci postupu odstranění pochybností a v odvolacím řízení.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[11] Kasační stížnost není důvodná.

[12] Spor je o to, zda stěžovatel použil zdanitelné plnění k uskutečnění takového plnění, s nímž je spojen nárok na odpočet daně uhrazené na vstupu.

[13] Podle § 72 odst. 1 ZDPH je *plátce oprávněn ke odpočtu daně na vstupu u přijatého zdanitelného plnění, které v rámci svých ekonomických činností použije pro účely uskutečňování* (mimo jiné)

- a) *zdanitelných plnění dodání zboží nebo poskytnutí služby s místem plnění v tuzemsku a*
- b) *plnění osvobozených od daně s nárokem na odpočet daně s místem plnění v tuzemsku.*

[14] V posuzovaném případě je předmětem přijatého zdanitelného plnění byt. Stěžovatel pořízený byt pronajal třem subjektům. Mezi stranami není sporu o tom, že stěžovatel použil byt *v rámci svých ekonomických činností*. Za ekonomickou činnost se totiž považuje také využití hmotného a nehmotného majetku za účelem získání příjmů, pokud je tento majetek využíván soustavně (§ 5 odst. 2 ZDPH ve znění do 31. 3. 2019), což stěžovatelův pronájem bezpochyby splňoval. Sporným však zůstává, zda stěžovatel použil byt pro účely uskutečnění plnění vymezených v § 72 odst. 1 ZDPH.

[15] Nájem nemovité věci je zásadně osvobozen od daně a zároveň bez nároku na odpočet daně [srov. § 51 odst. 1 písm. g) ve spojení s § 56a odst. 1 ZDPH]; účel vymezený v § 72 odst. 1 písm. b) citovaném v bodě [13] v důsledku toho na posuzovanou věc nedopadá. Avšak podle § 56a odst. 3 ZDPH *se plátce může rozhodnout, že se uplatňuje daň u nájmu nemovité věci jiným plátcům pro účely uskutečňování jejich ekonomických činností*. Na základě tohoto rozhodnutí se nájem stává *zdanitelným plněním poskytnutí služby* podle § 72 odst. 1 písm. a). Platí totiž, že *zdanitelným plněním je plnění, které a) je předmětem daně a b) není osvobozeno od daně* (§ 2 odst. 2 ZDPH). *Předmětem daně* podle § 2 odst. 1 písm. b) ZDPH ve znění do 31. 3. 2019 je *poskytnutí služby za úplatu osobou povinnou k dani v rámci uskutečňování ekonomické činnosti s místem plnění v tuzemsku*, přitom *poskytnutím služby se rozumí všechny činnosti, které nejsou dodáním zboží* (§ 14 odst. 1 ZDPH), tedy i nájem nemovité věci.

[16] Z citované právní úpravy vyplývá, že aby stěžovatel mohl učinit nájem nemovité věci zdanitelným plněním, v důsledku čehož by mu vznikl nárok na odpočet daně uhrazené na vstupu u zakoupeného bytu, musel pronajmout byt k užívání (1) jiným plátcům DPH (2) pro účely uskutečňování jejich ekonomických činností. V posuzované věci je spor o splnění druhé podmínky.

[17] Z obsahu správních spisů vyplývají následující informace. Stěžovatel podal dne 25. 7. 2016 daňové přiznání k DPH za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2016, ve kterém uplatnil nárok na nadměrný odpočet ve výši 361 644 Kč v souvislosti s přijatým zdanitelným plněním spočívajícím v nákupu bytu. Dne 16. 8. 2016 provedl správce daně místní šetření na adrese stěžovatelova bytu, z něhož zjistil, že stěžovatel pronajímá byt fyzické osobě Ing. M. K., aniž jsou bezesbytku naplněny podmínky § 56a odst. 3 ZDPH; stěžovatel tedy nemá u bytu nárok na odpočet daně. Správce daně seznámil stěžovatele se svými zjištěními a závěry z nich plynoucími a vyzval stěžovatele k prokázání skutečností uvedených v daňovém přiznání. Stěžovatel v reakci na výzvu zaslal správci daně dohodu o ukončení nájmu bytu s Ing. K., daňový doklad o koupi bytu a další doklady. Správce daně zaznamenal v úředním záznamu o výsledku postupu k odstranění pochybností ze dne 14. 12. 2016, že u stěžovatelova bytu nebyly zjištěny podmínky pro uplatnění nároku na odpočet, a to ani v krácené výši: byt nebyl použit ani na stěžovatelovu přednáškovou a poradenskou činnost v oblasti biologických věd. Tento úřední záznam zaslal správce daně stěžovateli. Stěžovatel podal dne 31. 12. 2016 návrh na pokračování v dokazování. Připustil, že „*po velmi krátkou přechodnou dobu byla nemovitost provozována za účelem bydlení Ing. M. K., jednalo se však o jednorázový nájem a vzhledem k osvobození to bude vypořádáno v rámci ročního zúčtování DPH pomocí koeficientu*“. Dále uvedl, že „*jako daňový poplatník místopřísežně prohlašuje, že nemovitost je užívána pouze v rámci ekonomické činnosti s nárokem na odpočet na vstupu, a nikoli k nájmu osvobozenému či dokonce k soukromým účelům*“. Stěžovatel k návrhu přiložil smlouvu o nájmu bytu ze dne 14. 12. 2016 se spolkem Medifond, v níž se tento spolek zavázal užívat pronajaté prostory „*sloužící k ekonomické činnosti k ubytování návštěv a ostatních osob nájemce*“. Smlouva byla sjednána na dobu určitou od 2. 1. 2017 do 31. 12. 2018.

[18] Správce daně neshledal důvody k pokračování v dokazování, neuznal nárok na odpočet daně a platebním výměrem vyměřil stěžovateli DPH ve výši 1 163 Kč. Uvedl, že u spolku Medifond nebyla zjištěna žádná soustavná činnost ve smyslu § 5 odst. 2 ZDPH; tomu stěžovatel v odvolání oponoval. Správce daně v souvislosti s odvoláním provedl dne 28. 3. 2017 opakované místní šetření stěžovatelova bytu, při němž zjistil, že na zvoncích ani u vchodu do domu či do bytu není žádný údaj obsahující název Medifond, oslovený lékař v domě sdělil, že spolek nezná a není mu známo, že by se spolek v domě vyskytoval. Dne 25. 3. 2017 stěžovatel doplnil odvolání o smlouvu o pronájmu bytu se společností Development & Supervisors Prague. Podle této smlouvy se smluvní strany výslovně dohodly, že v souladu s § 56a odst. 3 ZDPH bude uplatněna daň a že nájemce je oprávněn provozovat v pronajatých prostorách kanceláře/provozovnu. Smlouva byla sjednána na dobu určitou od 1. 7. 2017 do 30. 6. 2018. Dne 31. 7. 2017 provedl správce daně druhé opakované místní šetření. Zvonek stěžovatelova bytu byl označen jako „byt č. 6“ a nikdo na zvonění nereagoval. Jedna z poštovních schránek byla označena jako „Jan Hrysz Development & Supervisors Prague“, samotný byt byl na dveřích označen pouze číslicemi „2.3“. Dvě oslovené osoby v domě (manžel lékařky, jejíž ordinace se nachází v domě, a pracovnice společnosti Akro Real sídlící v přízemí) uvedly, že o společnosti Development & Supervisors Prague nikdy neslyšely. Žalovaný seznámil stěžovatele s nově zjištěnými skutečnostmi a právními závěry, které z nich učinil, a vyzval stěžovatele k vyjádření. Stěžovatel se ke zjištěným skutečnostem nevyjádřil. Žalovaný vydal dne 25. 10. 2017 napadené rozhodnutí.

pokračování

[19] NSS souhlasí se způsobem, jakým věc posoudil městský soud. Dále bude ve stručnosti reagovat na kasační námítky stejně obecným způsobem, jakým byly vzneseny.

[20] Co se týče pronájmu bytu Ing. K., stěžovatel rozsáhle argumentuje, že jím uskutečňoval svou ekonomickou činnost. Správce daně, žalovaný ani městský soud však tuto skutečnost nezpochybňovali. Podstatné v posuzované věci je, že Ing. K. byt užívala výhradně k bydlení, což ostatně nezpochybňuje ani stěžovatel. Jelikož nájemkyně nebyla plátkyní DPH ani nevyužívala byt pro uskutečňování své ekonomické činnosti ve smyslu § 56a odst. 3 ZDPH, nevznikl stěžovateli ve vztahu k tomuto nájmu nárok na odpočet daně. Stěžovatel uvádí, že tato skutečnost nemůže mít za následek neuplatnění celého odpočtu daně na vstupu. Ani to však nikdo netvrdí. V posuzovaném případě nebylo namístě uvažovat ani o odpočtu daně v částečné výši, jelikož stěžovatel neprokázal nárok na odpočet v souvislosti s dalšími nájmy ani jakýmikoli jinými zdanitelnými plněními (viz dále). Zmiňuje-li správce daně, respektive žalovaný, ve svém rozhodnutí předmět stěžovatelova podnikání v oblasti biologických věd (poradenské služby), nečiní tak kvůli tomu, aby zpochybnil nájem jako ekonomickou činnost. Dává tím najevo, že vzal v úvahu i možnost, že by stěžovatel využil zakoupený byt nejen k nájmu (u něhož nesplnil podmínky pro odpočet), ale i v rámci svých dalších ekonomických činností podle § 72 odst. 1 písm. a): ani to však stěžovatel neprokázal (ani netvrdil).

[21] Stěžovatel dále odvozuje svůj nárok na odpočet daně z nájemního vztahu se spolkem Medifond a společností Development & Supervisors Prague. Domnívá se, že správce daně neunesl své důkazní břemeno a nevyvrátil věrohodnost, průkaznost a správnost stěžovatelem předložených důkazních prostředků.

[22] NSS se ve své judikatuře již opakovaně zabýval rozložením důkazního břemene v daňovém řízení (např. rozsudky NSS ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, č. 1572/2008 Sb. NSS; ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86; ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83; srov. též přehledně v bodech 23-25 rozsudku NSS ze dne 27. 11. 2014, č. j. 9 Afs 47/2014-74). V první fázi daňového řízení leží důkazní břemeno na daňovém subjektu, který je povinen tvrdit a prokázat skutečnosti uváděné v daňovém přiznání především svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy. Doloží-li daňový subjekt požadované doklady, unese důkazní břemeno, ledaže správce daně prokáže, že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Správce daně není povinen prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Důkazní břemeno pak přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen tvrzené skutečnosti prokázat zpravidla dalšími důkazními prostředky.

[23] Ustálená judikatura Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu zdůrazňuje, že ačkoli je prokázání daňově uznatelného výdaje prvotně dokladovou záležitostí, je třeba současně respektovat soulad s faktickým stavem. To znamená, že ani doklady se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být podkladem pro uznání nároku na odpočet DPH nebo samotné výše DPH, zpochybní-li správce daně, že zdanitelné plnění bylo fakticky uskutečněno tak, jak je v dokladech prezentováno. Daňový doklad je pouze formálním důkazem o skutečně provedeném zdanitelném plnění. Jestliže zdanitelné plnění nebylo uskutečněno tak, jak je plátce deklaroval, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu (srov. nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001,

sp. zn. IV. ÚS 402/99, a rozsudky NSS ze dne 11. 12. 2013, čj. 9 Afs 75/2012-32, a ze dne 27. 11. 2014. čj. 9 Afs 47/2014-74). Tyto závěry lze vztáhnout i na tuto věc, včetně předložených nájemních smluv.

[24] V posuzované věci správce daně a žalovaný na základě dostatečně konkrétních skutečností (zjištění plynoucích z veřejně dostupných evidencí a místních šetření řádně zdokumentovaných úředními záznamy) prokázali důvodné pochybnosti a uzavřeli, že stěžovatelem předložené doklady (daňové doklady, nájemní smlouvy) neodpovídají skutečnosti a nájemci v pronajatém bytě ve skutečnosti nevykonávají žádnou ekonomickou činnost, respektive že fakticky nebyl uskutečňován nájemní vztah. Bylo na stěžovateli, aby tyto závěry správních orgánů vyvrátil. Jak vyplývá z judikatury citované v předchozím odstavci, při posuzování uskutečnění zdanitelného plnění je podstatný faktický stav.

[25] Stěžovatel však pochybnosti žalovaného nerozptýlil. V řízení před městským soudem i před NSS setrval toliko na tom, že předložené doklady prokazují uskutečňování ekonomické činnosti v jeho bytě, a to *právě a výlučně* z toho důvodu, že jeho nájemci jsou právníckými osobami. Za celou dobu nesdělil, v čem konkrétně tato ekonomická činnost spočívá. NSS připomíná, že tyto nájemci *současně* sdíleli jeden byt o velikosti necelých 54 m², přitom jeden z nich měl byt užívat k ubytování návštěv, druhý z nich jako kancelář/provozovnu. Proti zjištěním správce daně nevznesl stěžovatel žádná nová tvrzení ani vysvětlení a nenavrhl žádné důkazní prostředky, které by jeho tvrzení mohly prokázat. Městský soud správně vyslovil, že ze skutečnosti, že právnícká osoba nemůže vzhledem ke své povaze užívat byt k bydlení, automaticky nevyplývá, že jej užívá k ekonomické činnosti. Argumentace obsahem smlouvy o nájmu prostor nemůže obstát ve fázi, v níž žalovaný prokázal důvodné pochybnosti ohledně faktického užívání bytu k výkonu ekonomické činnosti. Ačkoli stěžovatel předložil doklady o ekonomické činnosti spolku, tyto doklady nemají žádný vztah ke stěžovatelovu bytu a nijak nevyovídají o jeho užívání tímto spolkem.

[26] Stěžovatel má jistě pravdu v tom, že pokud správce daně v době místního šetření nezastihne v pronajatých prostorách žádnou osobu, nesevďčí to samo o sobě o tom, že tam nájemci nevykonávají žádnou ekonomickou činnost. Totéž lze říci i o sděleních sousedů v domě: pouhý fakt, že sousedé neznali spolek Medifond ani společnost Development & Supervisors Prague, sám o sobě neprokazuje, že tyto právnícké osoby byt neužívají. Logika důkazního břemene v daňovém řízení je ale právě opačná, než jak ji vnímá stěžovatel. Povinností správce daně není věřit daňovým subjektům vše, co daňové subjekty tvrdí, nejsou-li o tom dostatečné důkazy: naopak je úkolem správce daně taková tvrzení kriticky zkoumat a prověřovat. Správce daně se tak nevydal opakovaně na místní šetření s cílem vyvrátit stěžovatelova tvrzení, ale ve snaze ověřit jejich reálný základ. To se mu ani v jednom ze tří případů nepodařilo.

[27] Výsledky místních šetření, které nepřinesly žádná pro stěžovatele příznivá zjištění, spolu s velmi obecnými stěžovatelovými sděleními, obecně formulovanými smlouvami i málo hodnověrným tvrzením o tom, že tentýž prostor současně a soustavně užívají k různým účelům dvě různé právnícké osoby, nemohly vést k jinému závěru, než že stěžovatel neunesl své důkazní břemeno. Je ekonomicky pochopitelná stěžovatelova snaha odečíst si touto formou z kupní ceny za investiční byt zaplacenou částku DPH. Nestačí však formálně uzavřít nájemní smlouvu s právníckou osobou a uvést do ní, že byt bude užíván „k ekonomické činnosti“, jako „kancelář“ nebo jako „provozovna“: naopak byt musí být k soustavné ekonomické činnosti nájemce prokazatelně užíván. V nynější věci zůstalo jen u formalit a všechny faktické okolnosti ukazovaly na to, že skutečnost formalitám neodpovídá.

pokračování

[28] NSS uzavírá, že stěžovatel neprokázal, že jeho nájemci v bytě uskutečňují ekonomickou činnost, neprokázal tedy ani svůj nárok na odpočet daně uhrazené na vstupu. NSS neshledal v řízení před správními orgány vady dokazování a odkazuje stěžovatele na bod 49 rozsudku městského soudu. NSS nezjistil ani porušení ústavně zaručených práv a svobod, daňová povinnost byla stanovena zcela v mezích zákona.

[29] Námitku diskriminačního postupu stěžovatel neuplatnil v řízení před městským soudem, NSS se jí proto nebude zabývat. Podotýká však, že by jistě nebylo možné přistoupit na ničím nepodepřenou argumentaci, že v některých případech postupuje správce daně při ověřování splnění podmínek pro odpočet důsledněji než v jiných.

IV. Závěr a náklady řízení

[30] Stěžovatelovy námitky nebyly důvodné, NSS proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[31] Stěžovatel neměl v tomto soudním řízení ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.); žalovanému nevznikly v tomto řízení náklady nad rámec jeho běžné činnosti.

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

V Brně dne 5. května 2020

Ondřej Mrákota
předseda senátu