



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců Mgr. Tomáše Kocourka, Ph.D., a Olgy Stránské v právní věci

žalobce: **V. Č.,**
bytem X,
zastoupen advokátem Mgr. Danielem Tetzeli,
se sídlem Vápencová 13, Praha,

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství,**
se sídlem Masarykova 31, Brno,

o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 9. 2016, č. j. 40506/16/5200-10422-711919 a č. j. 40507/16/5200-10422-711919,

takto:

I. Žaloby se zamítají.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zapsanou u zdejšího soudu pod sp. zn. 45 Af 32/2016, domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 9. 2016, č. j. 40506/16/5200-10422-711919, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce

Shodu s prvopisem potvrzuje: A. A.

a potvrdil dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012 vydaný Finančním úřadem pro Středočeský kraj, územním pracovištěm R. (dále jen „správce daně“) dne 29. 2. 2016 pod č. j. 742184/16/2121-50521-205641 (dále jen „dodatečný platební výměr za rok 2012“). Dodatečným platebním výměrem za rok 2012 byla žalobci za použití pomůcek doměřena daň a zrušena dříve vyměřená daňová ztráta, současně byla žalobci uložena povinnost zaplatit penále.

2. Další žalobou zapsanou u zdejšího soudu pod sp. zn. 45 Af 34/2016 se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 9. 2016, č. j. 40507/16/5200-10422-711919, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 vydaný správcem daně dne 29. 2. 2016 pod č. j. 742184/16/2121-50521-205641 (dále jen „dodatečný platební výměr za rok 2013“). Dodatečným platebním výměrem za rok 2013 byla žalobci za použití pomůcek doměřena daň, současně byla žalobci uložena povinnost zaplatit penále.
3. Usnesením ze dne 26. 4. 2017, č. j. 45 Af 32/2016-50, soud podle § 39 odst. 1 s. ř. s. spojil obě věci ke společnému projednání. Obě napadená rozhodnutí spočívají na stejných skutkových a právních důvodech, obě žaloby obsahují totožné žalobní body.
4. Žalovaný v odůvodnění obou napadených rozhodnutí uvedl, že žalobce porušil své povinnosti v takovém rozsahu, že nebylo možné stanovit daň dokazováním v souladu s § 92 a § 93 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), a to zejména s ohledem na neexistenci správné a průkazné daňové evidence. Žalobce podle žalovaného nepředložil takové evidence majetku, které by prokazovaly, že pořízené zásoby chemických přípravků byly vydány za účelem jejich prodeje či využity na vlastní zemědělské pozemky žalobce nebo zlikvidovány. Žalovaný uvedl, že bez průkazné vedené evidence majetku není žalobce schopen prokázat, zda výdaje vynaložené na pořízení zásob lze považovat za výdaje na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). K námitce žalobce, že správce daně nesprávně zjistil skutkový stav a nesprávně aplikoval zákonná ustanovení, se žalovaný vyjádřil tak, že prioritně tíží důkazní břemeno žalobce, žalobce v dané věci neodstranil pochybnosti správce daně stran vlastních evidencí majetku, neunesl proto důkazní břemeno.
5. Žalobce v obou žalobách brojil proti tomu, že jeho daňová povinnost byla stanovena za použití pomůcek, ačkoliv k tomu nebyly splněny zákonem požadované předpoklady. Nesouhlasil s tvrzením, že nepředložil důkazní prostředky, které by prokázaly, že údaje, které uvedl v daňových přiznáních, odpovídají skutečnosti a jsou podloženy průkaznou evidencí. Správce daně nevyjádřil žádnou pochybnost o množství nakoupeného zboží a materiálu a o jeho nákupní ceně, nepochyboval ani o množství prodaného zboží a materiálu a jeho prodejní ceně. Správce daně rovněž nevyslovil pochybnost o tom, že by jakýkoliv doklad vystavený či přijatý žalobcem byl nevěrohodný, nesprávný či neprůkazný, neměl dokonce pochybnosti ani o tom, že žalobce zboží a materiál (chemické přípravky) používá pro svou podnikatelskou činnost, resp. že chemické přípravky, o nichž byla vedena daňová evidence, nepoužívá na svých zemědělských pozemcích pro svou ekonomickou činnost. Jediné pochybnosti, které správce daně ohledně daňové evidence žalobce vyjádřil, spočívaly v tom, že žalobce neprokázal množství zboží a materiálu, který použil na svou vlastní ekonomickou činnost, resp. jaké množství prodal, jaké použil, uskladnil či zlikvidoval. Žalobce předložil správci daně daňovou evidenci, která obsahovala údaje o příjmech a výdajích a o majetku a závazcích v souladu s § 7b zákona o daních z

příjmů a rovněž evidenci o obchodním majetku podle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“). Po zjištění nesrovnalostí správcem daně žalobce neúplné údaje v těchto evidencích doplnil a opravil provedením rekonstrukce v souladu s § 89 daňového řádu, rekonstrukci však správce daně neakceptoval a hodnotil ji jako účelovou. Popsaný postup správce daně odporuje ústavnímu principu legality, rovněž vyjádřenému v § 5 odst. 1 daňového řádu.

6. Žalobce poukázal na znění § 92 daňového řádu a uvedl, že v souladu s ustálenou judikaturou Nejvyššího správního soudu sice správce daně není povinen prokázat, že určité 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, přitom je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, z nichž jeho hodnocení vychází. Pokud správce daně své důkazní břemeno unese, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení. Sám správce daně uvedl, že k tomu, aby bylo možné prokázat, kolik zboží a materiálu bylo žalobcem na jeho pozemky použito, by bylo nutné provést rozbor půdy do 5 týdnů od použití. Žalobce nemá povinnost provádět rozbor půdy, nelze po něm zpětně požadovat, aby s ohledem na pochybnost správce daně prokazoval něco, co nemůže sám prokázat ani správce daně. V daném případě došlo postupem správce daně podle žalobce k porušení zákazu zneužití pravomoci. Žalovaný pochybil, neboť pominul skutečnost, že správce daně požadoval po žalobci doložení okolností, které po žalobci nelze požadovat, neboť je žalobce z důvodu faktického stavu nemůže zjistit ani ověřit, když navíc žalobce obsahem svých evidencí jakož i záznamem faktické realizace obchodu prokázal, že zdanitelné plnění (zboží a materiál) bylo nakoupeno a prodáno a že bylo i zaplacené v množství a za cenu, kterou správce daně nikterak nezpochybnil. Ani z jedné z výzev správce daně nebylo jasné, jaké další důkazy by měl žalobce k prokázání jím tvrzených skutečností předložit. Sám správce daně přitom nepředložil jediný důkaz o tom, že rekonstruovaná daňová evidence žalobce je neprůkazná a nevěrohodná. Žalobce má proto za to, že pochybnosti správce daně nejsou důvodnými pochybnostmi o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti či správnosti účetnictví žalobce, které by vedly k přenosu důkazního břemene na žalobce. Je to naopak žalovaný, kdo neunesl důkazní břemeno ohledně zpochybnění účetnictví žalobce. S ohledem na výše uvedené nebylo na místě stanovit daň za použití pomůcek podle § 98 daňového řádu, neboť pro takový postup nebyly splněny stanovené předpoklady. Správce daně ani žalovaný neuvedli, jakou zákonnou povinnost žalobce porušil, resp. jakou povinnost měl splnit nebo poskytnout součinnost, aby mohla být daň stanovena na základě dokazování.
7. Správce daně a žalovaný zcela pominuli skutečnost, že správce daně v rozporu s § 93 daňového řádu a rozhodnutím Ústavního soudu ze dne 6. 12. 2006, sp. zn. IV. ÚS 48/05, nevyužil všech důkazních prostředků, které mu daňový řád umožňuje k tomu, aby prokázal skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně, resp. neumožnil využití veškerých důkazních prostředků žalobci, neboť neprovedl jím navržené důkazy svědeckou výpovědí a znaleckým posudkem a ani žalobce nevyzval, aby předložil konkrétní důkaz k odstranění zjištěných nedostatků.
8. Závěrem žalobce uvedl, že správce daně nejen nevyslovil žádnou pochybnost o zaúčtovaných daňových dokladech, nýbrž též odmítl důkazy navržené žalobcem k prokázání jím tvrzených skutečností. Není proto možné žalobce postihovat vyloučením zaplaceného výdaje a neuznat nárok na odpočet DPH z daňového dokladu, který má

veškeré náležitosti, a za situace, kdy zboží a materiál v nich uvedený sloužily k ekonomické činnosti žalobce. Správce daně postupoval v rozporu s § 72 a násl. zákona o DPH, čímž neoprávněně omezil právo žalobce na odpočet DPH na vstupu v předmětném zdaňovacím období. Takový postup správce daně byl v rozporu se zásadou daňové neutrality, neboť správce daně zabránil žalobci uplatnit nárok na odpočet, tedy odečíst daňové zatížení, a dále se zásadou právní jistoty a zásadou proporcionality. Napadená rozhodnutí toto pochybení správce daně neodstranila, jsou proto zatížena stejnou vadou.

9. Žalovaný ve svých vyjádřeních k žalobám zopakoval relevantní část odůvodnění napadených rozhodnutí. Zdůraznil, že daňové řízení je ovládáno zásadou formální pravdy, tedy povinnost tvrzení a dokazování tíží daňový subjekt. Správce daně unesl své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 5 daňového řádu, neboť zpravil žalobce o konkrétních a přetrvávajících pochybnostech, čímž přesunul důkazní břemeno zpět na žalobce. Žalobce pochybnosti správce daně nevyvrátil, a to ani rekonstruovanou daňovou evidencí. Správce daně v souladu s nálezem Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, vyzval žalobce k prokázání jeho tvrzení, žalobce měl povinnost vést průkaznou evidenci a tuto následně doložit. Skutečnosti, že nelze zpětně zjistit, jaké chemické přípravky a v jakém množství byly v kontrolovaných letech aplikovány na žalobcovy pozemky, jak uvedl žalobce, si byl správce daně vědom. Po žalobci nebylo požadováno, aby ve chvíli, kdy by to nebylo relevantní, prováděl rozbor půdy, žalobce měl pouze povinnost doložit průkaznou evidenci. Bylo na žalobci, aby si v průběhu své podnikatelské činnosti zajistil takové důkazní prostředky, které by jednoznačně a nepochybnitelně prokazovaly jeho tvrzení stran nedosažení slev u dodavatelů, končící a expirační lhůty chemických prostředků. Tvrzení žalobce byla správcem daně vyvrácena a žalobce nedoložil žádné jiné důkazní prostředky, které by pochybnosti správce daně vyvrátily. Správce daně přitom není povinen vyhledávat za žalobce skutečnosti, které by mohly svědčit v jeho prospěch, pouze v případě, kdy o takových skutečnostech ví, nebo vyjdou v řízení najevo, je povinen se jimi zabývat.
10. Žalovaný dále uvedl, že správce daně nemohl porušit zákon o DPH, jelikož předmětem žaloby je daň z příjmů fyzických osob, nikoliv daň z přidané hodnoty. Skutečnost, že vyloučené položky byly řádně zaplacený, ještě neprokazuje, že sloužily a slouží k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a k ekonomické činnosti žalobce.
11. Žalobce v replikách k vyjádřením žalovaného zopakoval, že jediné pochybnosti, které správce daně vyjádřil, spočívaly v tom, že žalobce měl vést daňovou evidenci nesprávně, neprůkazně, nevěrohodně a neúplně v souvislosti s množstvím zboží a materiálu, které sám použil pro svou ekonomickou činnost. Správce daně nepředložil jediný důkaz, kterým by prokázal, že žalobce prodal či koupil jiné množství zboží či materiálu, než vykázal účetními doklady, nebo použil, uskladnil či zlikvidoval jiné množství, než vykázal v evidenci majetku. Žalobce byl schopen provést rekonstrukci na základě svých účetních dokladů, které správce daně nijak nepochybnil, a vytvořil tak rekonstrukci daňové evidence, kterou však správce daně neakceptoval, aniž by řádně odůvodnil, proč ji nepovažuje za relevantní.
12. Ze správního spisu zjistil soud následující podstatné skutečnosti:
13. Žalobce podal dne 8. 7. 2013 přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012. Správce daně žalobci vyměřil platebním výměrem ze dne 10. 7. 2013 daň z příjmů fyzických osob za toto zdaňovací období. Dne 24. 2. 2014 podal žalobce

dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012, podle něhož daň za toto období je nižší oproti původně vyměřené dani. Dodatečným daňovým přiznáním byla rovněž vyčíslena daňová ztráta. Nato správce daně vydal dne 27. 3. 2014 dodatečný platební výměr, jímž žalobci doměřil daň v nižší částce oproti dani dříve stanovené a navíc též daňovou ztrátu.

14. Dne 1. 7. 2014 podal žalobce přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013. Daň z příjmů fyzických osob za toto zdaňovací období vyměřil správce daně žalobci platebním výměrem ze dne 9. 10. 2014.
15. Správce daně provedl u žalobce daňovou kontrolu (mimo jiné) daně z příjmů fyzických osob za období roku 2012, která byla zahájena dne 24. 2. 2014. Výzvou ze dne 26. 3. 2014, č. j. 1289615/14/2121-05401-202674, vyzval správce daně žalobce k prokázání toho, jak pořízené chemické prostředky, které nejsou předmětem následné fakturace žalobce některému z jeho odběratelů, byly použity k ekonomické činnosti žalobce. Dále byl žalobce vyzván k vysvětlení, proč byla k přijatým zdanitelným plněním vykázána uskutečněná zdanitelná plnění v nižší ceně, než byla cena pořizovací. Žalobce na tuto výzvu v podání ze dne 9. 4. 2014 sdělil, že chemické prostředky, které nebyly předmětem fakturace, byly použity proti plevelům na jeho pozemcích, na nichž pěstoval p. a ř. o. K nižším prodejním cenám uvedl, že zboží bylo pořízeno ve slevovém modulu, v němž byla při dodržení splatnosti nižší cena, tj. byly vráceny bonusy. Jelikož však tuto podmínku nedodržel, na slevy nedosáhl, přičemž zboží prodal za co nejvyšší možnou cenu. Kdyby zboží dále skladoval, riskoval by větší propad cen. Na vyjádření žalobce reagoval správce daně přípisem ze dne 30. 4. 2014, č. j. 2385784/14/2121-05401-202674, jímž žalobci sdělil, že na podporu žalobcova vysvětlení nebyly předloženy žádné důkazní prostředky.
16. Ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2013 byla vydána obdobná výzva dne 30. 4. 2014 pod č. j. 2385370/14/2121-05401-202674. Na tuto výzvu žalobce odpověděl podáním ze dne 13. 5. 2014 obdobně jako na výzvu vztahující se ke zdaňovacímu období roku 2012, které je současně též reakcí na přípis správce daně ze dne 30. 4. 2014. V tomto ohledu žalobce k prodeji zboží „pod cenou“ uvedl, že jednotlivé transakce byly doloženy řádnými daňovými doklady, přičemž správci daně nepřísluší zasahovat do obchodní politiky žalobce. Navrhl vyslechnout zástupce dodavatele.
17. Přípisem ze dne 21. 5. 2014, č. j. 2768099/14/2121-05401-202674, správce daně zopakoval, že nebyl předložen žádný důkazní prostředek prokazující tvrzení žalobce o zužitkování nefakturovaných chemických prostředků. Nebyl prokázán ani nákup chemických prostředků ve slevovém modulu, tedy skutečnost, kterou žalobce odůvodnil prodej zboží „pod cenou“.
18. Dne 18. 6. 2014 si správce daně opatřil evidenci o použitých hnojivech, statkových hnojivech, pomocných látek, upravených kalů a přípravků na ochranu rostlin, kterou žalobce odevzdal za roky 2012 a 2013 Ústřednímu kontrolnímu a zkušebnímu ústavu zemědělskému (dále jen „ÚKZÚZ“). Následujícího dne předložil evidenci o používání hnojiv a pomocných látek na zemědělské půdě sám žalobce. Žalobcem předložená evidence se shoduje s evidencí opatřenou u ÚKZÚZ. Tento důkazní prostředek vyhodnotil správce daně v přípisu ze dne 14. 7. 2014, č. j. 3247680/14/2121-05402-204320. Poukázal na rozpor mezi údaji o spotřebě prostředků na ochranu rostlin vykázaných v předložené daňové evidenci a v evidenci zaslané ÚKZÚZ.

19. Dne 17. 9. 2014 byla zahájena daňová kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013.
20. Dne 3. 11. 2014 reagoval žalobce na přípis správce daně ze dne 14. 7. 2017 obsahující vyhodnocení důkazu evidencí spotřeby prostředků na ochranu rostlin, a to tak, že předložená evidence obsahuje chyby v psaní, které vznikly nepozorností při přepisování z písemné evidence do elektronického formátu požadovaného ÚKZÚZ, nebo nesprávným umístěním desetinné čárky apod. Toto vysvětlení doprovodil správnými údaji o spotřebě přípravků. Při jednání dne 4. 11. 2014 seznámil správce daně žalobce s tím, že jeho tvrzení o chybách při vedení evidence považuje za účelová. Žalobce se ohradil proti tomu, že je správcem daně obviňován z nekalých úmyslů.
21. Při jednání dne 5. 1. 2015 seznámil správce daně žalobce s tím, že nebudou uznány výdaje na pořízení prostředků na ochranu rostlin, které měly být spotřebovány žalobcem, neboť jejich spotřeba nebyla věrohodně prokázána. Žalobce vyjádřil nesouhlas s tímto postupem. Uznal, že došlo k pochybení v evidenci majetku, tedy při inventuře zboží. Nelze ovšem zaměňovat porušení evidence chybným upsáním a neuznání řádně zaplacených výdajů. Nesrovnalosti, které kontrola správně odhalila, nevznikly s úmyslem zkrátit daňovou povinnost. Je nepochybné, že výdaje byly zaplacený a užity k ekonomické činnosti.
22. Správce daně výzvou ze dne 23. 1. 2015, č. j. 422535/15/2121-60562-204320, vyzval žalobce k předložení důkazních prostředků k prokázání inventury zásob k 1. 1. 2012 a ke dni 31. 12. 2012 a ke sdělení, kde se skladovaný materiál nacházel. Na výzvu reagoval žalobce dne 9. 2. 2015 předložením skladových karet pesticidů a evidence spotřeby pesticidů za roky 2012, 2013 a 2014. Správce daně k tomu žalobci přípisem ze dne 4. 3. 2015, č. j. 1006189/15/2121-60562-204320, sdělil, že předložené skladové karty nesouhlasí s inventárními kartami předloženými žalobcem při zahájení daňové kontroly a evidence spotřeby pesticidů nesouhlasí s evidencí předloženou dne 19. 6. 2014.
23. Dne 14. 12. 2015 zaslal správce daně žalobci seznámení s kontrolním zjištěním týkajícím se daně z příjmů za obě kontrolovaná zdaňovací období. Kontrolní zjištění byla projednána při jednání dne 11. 1. 2016. Písemně se k nim žalobce vyjádřil podáním ze dne 8. 1. 2016, žalobce navrhl provést důkaz znaleckým posudkem z oboru ekonomika, jenž by měl osvědčit, že předložené evidence nejsou účelové a jedná se o jediné správné možné evidence vycházející z provedené rekonstrukce či analýzy. Na toto stanovisko reagoval správce daně sdělením ze dne 17. 2. 2016, č. j. 613394/16/2121-60561-202674, v němž na příkladu přípravku S. demonstroval rozpory předložených evidencí a vývoj tvrzení žalobce. Uzavřel, že žalobce měl v roce 2012 aplikovat přípravky v ceně přes 3 mil. Kč, přičemž docílil tržeb za p. a s. pouze ve výši 3,3 mil. Kč.
24. O kontrole správce daně vyhotovil zprávu č. j. 28622/16/2121-60561-202674 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“), která byla projednána na ústním jednání dne 24. 2. 2016. Správce daně zjistil, že žalobce v letech 2012 a 2013 prodával nakoupené chemické přípravky pod cenou nákupní (v roce 2013 příp. za cenu shodnou). K tomu žalobce obecně uvedl, že nákup zboží byl pořízen ve slevovém modulu; kdyby býval dodržel splatnost, byly by mu vráceny bonusy. Následně zboží prodal za co nevyšší cenu, kterou mohl v daném čase obdržet, dalším skladováním mohlo dojít ke znehodnocení zboží či propadům cen. K prokázání svého tvrzení žalobce nedoložil žádné důkazní prostředky, správce daně naopak zjistil, že splatnosti byly ve většině případů dodrženy, slevy byly vyčísleny přímo na fakturách od dodavatele S. A., expirační lhůty nekončily. Správce daně

měl dále pochybnosti ve věci nákupu zboží, které nebylo předmětem fakturace. K tomu žalobce tvrdil, že bylo použito proti plevelům na jeho pozemcích, své tvrzení však v průběhu daňové kontroly relevantním způsobem nedoložil, naopak v reakci na zjištění správce daně svá tvrzení měnil, dovolával se přitom např. chyb v programu Excel, chyb v přepisu, v evidenci spotřeby, množství nákupu a ve skladové evidenci. Žalobce neprokázal osud nakoupeného zboží ani o něm nevedl inventarizační záznamy. Rozpory byly správcem daně zjištěny též v souvislosti s fakturami vystavenými žalobcem pro odběratele J. B. (v původní evidenci byly vystaveny pro odběratele Bc. B. E.), žalobce k výzvě správce daně zaslal jinou evidenci, než jaká byla předložena při kontrole. Správce daně uzavřel, že žalobce neunesl důkazní břemeno, neboť neprokázal správnost, pravdivost a úplnost údajů o uskutečněných příjmech a výdajích za zkontrolovaná zdaňovací období, nesplnil svoji důkazní povinnost, neboť neprokázal skutečnosti, které prokázat měl a k jejichž prokázání byl správcem daně vyzván.

25. Dne 29. 2. 2016 vydal správce daně oba dodatečné platební výměry. Žalobce podal dne 31. 3. 2016 proti oběma dodatečným platebním výměrům odvolání, doplněné podáním ze dne 19. 4. 2016. Napadenými rozhodnutími žalovaný odvolání zamítl a potvrdil dodatečné platební výměry.
26. Soud ověřil, že obě žaloby byly podány včas, po vyčerpání řádných opravných prostředků, osobou k tomu oprávněnou a splňují všechny formální náležitosti na ně kladené. Jde tedy o žaloby věcně projednatelné. Soud posoudil žaloby v rozsahu řádně a včas uplatněných žalobních bodů, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu ke dni vydání žalobami napadených rozhodnutí (§ 75 odst. 1 a 2 s. ř. s.). Vady, k nimž by byl povinen přihlédnout z moci úřední, soud neshledal.
27. Žalobce shledával nezákonnost napadených rozhodnutí v tom, že jeho daňová povinnost byla stanovena za použití pomůcek, ačkoliv k tomu nebyly splněny veškeré zákonem požadované předpoklady. Námitky vůči kvalitě (adekvátnosti) zvolených pomůcek a práci s nimi neuplatnil žalobce žádné. Soud se proto zabýval výlučně otázkou, zda v daném případě byly splněny podmínky pro stanovení daně na základě pomůcek. Míra precizace žalobních bodů totiž do značné míry předurčuje, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Čím je žalobní bod obecnější, tím obecněji k němu správní soud přistoupí. Není na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta (srov. závěry rozsudku rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78).
28. Podle § 98 odst. 1 daňového řádu, nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování, správce daně stanoví daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem. Uplatnění tohoto postupu při stanovení daně se uvede ve výroku rozhodnutí.
29. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně.
30. 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. Podle odst. 4 pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Podle odst. 5 písm. b) správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.

31. Ke stanovení daňové povinnosti prostřednictvím pomůcek je třeba splnění tří podmínek: 1) žalobce nesplnil některé ze svých povinností při dokazování, 2) bez této jeho součinnosti nebylo možné stanovit daň dokazováním, a 3) daň mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě. Splnění těchto podmínek podléhá přezkumu odvolacího orgánu (§ 114 odst. 4 daňového řádu; srov. např. rozsudek ze dne 22. 12. 2015, č. j. 2 Afs 186/2015-43).
32. Žalobce se předně vymezil vůči závěru správce daně, potažmo žalovaného, že nepředložil důkazní prostředky prokazující, že údaje uvedené v daňových přiznáních odpovídají skutečnosti, a jejich soulad s průkaznou daňovou evidencí, konkrétně však neuvedl, jaké důkazní prostředky, vyjma daňové evidence, o jejíž průkaznosti měl správce daně pochybnosti, k prokázání svých tvrzení plynoucích z daňových přiznání a k vyvrácení pochybností o pravdivosti daňové evidence měl předložit. Za situace, kdy žalobce formuloval žalobní bod takto obecně, neměl námitek vůči konkrétním zjištěním správce daně, potažmo žalovaného, neuvedl, jaký konkrétní jím předložený důkaz žalovaný přehlédl či nesprávně posoudil, ani jaká konkrétní skutečnost měla být takovým důkazem prokázána, nelze žalobní bod považovat za důvodný.
33. Povinnost žalobce vést daňovou evidenci vyplývá z § 7b zákona o daních z příjmů. Podle odst. 1 tohoto ustanovení obsahuje daňová evidence údaje a) o příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně, a b) o majetku a dlužích. Podle odst. 2 se pro obsahové vymezení složek majetku v daňové evidenci použijí zvláštní právní předpisy o účetnictví, není-li dále stanoveno jinak.
34. Bylo na žalobci, jakou formu daňové evidence zvolí. Jeho povinností bylo prokázat, že řádně evidoval nejen své příjmy a výdaje, ale také svůj obchodní majetek, tedy mimo jiné i zásoby, jež jsou jeho součástí (viz § 9 vyhlášky č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví). Svou důkazní povinnost ve vztahu k tvrzením uvedeným v daňových přiznáních přitom daňový subjekt splní tehdy, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, resp. daňovou evidencí, ledaže správce daně prokáže [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu], že ve vztahu k těmto tvrzením jsou jeho evidence nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém případě jsou zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí evidence nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Ne každá chyba a nedostatek evidence proto bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností; budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním obchodním případě) či nepřímo (celkovou nevěrohodností účetnictví či evidencí, i když na první pohled o konkrétním případě předepsané informace poskytuje) *zatemní* obraz o skutečnostech, které jsou předmětem daně. Správce daně je přitom povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné. Jen takto totiž může unést

své důkazní břemeno vyplývající ze zákona (srov. rozsudek NSS ze dne 12. 7. 2018, č. j. 10 Afs 371/2017-69).

35. Ve svých daňových přiznáních žalobce vykázal základy daně, uvedl údaje o svých výdajích a příjmech, o svém majetku (vč. stavu zásob) a dluzích. Uvedené údaje, jakož i výslednou daňovou povinnost, byl také povinen hodnověrným způsobem prokázat. Žalobce předložil k prokázání tvrzení uvedených v daňových přiznáních daňovou evidenci, tu pak v průběhu daňové kontroly opakovaně opravoval a doplňoval.
36. Ze správního spisu vyplývá, že správce daně zjistil, že podstatnou část příjmů žalobce v roce 2012 i v roce 2013 tvořily prodeje chemických přípravků pro zemědělce, tyto přípravky žalobce soustavně prodával pod nákupní cenou, část prostředků pak spotřeboval při vlastní zemědělské činnosti. K výzvě správce daně, aby prokázal, jak byla použita ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů ta část nakoupených chemických prostředků, která nebyla předmětem další fakturace (tedy prodeje dalším osobám), žalobce uvedl, že sloužila pro jeho vlastní ekonomickou činnost, byla použita proti plevelům na jeho zemědělských pozemcích. K prokázání uvedeného tvrzení žalobce zprvu nepředložil žádné důkazy. Žalobce byl správcem daně opakovaně vyzýván k odstranění nesrovnalostí, neboť daňová evidence nepodávala přehled o pohybu zboží (chemických přípravků) v návaznosti na příjmy za jeho prodej a nemohla být ani zjištěna skutečná vlastní spotřeba žalobce. Ve vztahu k roku 2012 žalobce v průběhu kontroly předložil skladové karty chemických přípravků s vykázanými zůstatky zásob v částce odpovídající dodatečnému daňovému přiznání (742 500 Kč) a dále zápis o skutečném stavu zásob ke dni 31. 12. 2012 ve výši 850 950 Kč. Již na základě rozporu v těchto údajích vyvstaly závažné pochybnosti o správnosti účetnictví. Po sdělení těchto pochybností správcem daně předložil žalobce dne 9. 2. 2015 (tedy až rok po zahájení daňové kontroly) skladové karty vztahující se k jednotlivým produktům, podle nichž byl zůstatek skladových zásob k 31. 12. 2012 ve výši 1 614 668,40 Kč, což opět nekoresponduje údajům uvedeným v dodatečném daňovém přiznání a stavům zjištěným inventurou. Za období roku 2013 žalobce v daňovém přiznání vykázal neprodané či nespotřebované chemické přípravky ve výši 2 173 324 Kč, v průběhu daňové kontroly nejprve předložil zápis o skutečném stavu zásob ke dni 31. 12. 2013 ve výši 2 169 820,20 Kč, který souhlasil se zůstatky vykázanými ve skladových kartách předložených při zahájení daňové kontroly. Poté na základě pochybností správce daně o použití nakoupených přípravků žalobcem k jeho podnikatelské činnosti předložil dne 9. 2. 2015 nové skladové karty, na nichž byl vykázán konečný zůstatek zásob v jiné výši, a to 2 538 022,20 Kč.
37. Ve vztahu k oběma kontrolovaným zdaňovacím obdobím správce daně uzavřel, že konečné údaje plynoucí ze skladových karet, které žalobce předložil v průběhu daňové kontroly, se neshodovaly s údaji, které správce daně obdržel od ÚKZÚZ (jde o evidenci o užití hnojiv a rostlinolékařských přípravků na zemědělských pozemcích). Údaje o spotřebě těchto prostředků plynoucí z povinně vedené evidence se zásadním způsobem lišily od údajů plynoucích z předloženého záznamu o inventuře, skladových karet a tvrzení o stavu zásob zahrnutých do daňových přiznání (tyto údaje jsou přitom samy vnitřně rozporné). Na základě popsanych zjištění dospěl správce daně ke správnému závěru, že daňová evidence, další přepsané účetní záznamy a důkazní prostředky uplatněné žalobcem jsou nevěrohodné, neprůkazné, nesprávné či neúplné.
38. Z výše uvedeného je zřejmé, že správce daně měl o správnosti, průkaznosti a úplnosti tvrzení uvedených v daňových přiznáních pochybnosti, ty konkrétně identifikoval

(zejména viz přípisy správce daně ze dne 14. 7. 2014 a 4. 3. 2015, seznámení s kontrolními zjištěními a sdělení ze dne 17. 2. 2016) a v souladu s § 89 odst. 2 daňového řádu vyzval žalobce, aby se k nim vyjádřil, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil, nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů prokázal a předložil důkazní prostředky tak, aby došlo k odstranění těchto pochybností. Žalobce k výzvám správce daně měnil (opravoval) povinně vedené záznamy tak, že konečná verze skladových karet a evidence o užití hnojiv a rostlinolékařských přípravků, které předložil správci daně dne 9. 2. 2015, neodpovídala evidenci, kterou předtím jako závaznou předložil ÚKZÚZ. Rozdíly v těchto evidencích přitom žalobce hodnověrným způsobem nevysvětlil. Nelze akceptovat vysvětlení, že chyby v původní evidenci hnojiv a přípravků na ochranu rostlin vznikly přehlédnutím při přepisu z papírové evidence do elektronické podoby vyžadované ÚKZÚZ, neboť opravena byla nejen tato evidence, ale též skladové karty, které nemohly být zasaženy tímto typem pochybení. Žalobce tvrdí, že skladové karty a evidence o užití hnojiv a přípravků na ochranu rostlin předložené 9. 2. 2015 vznikly rekonstrukcí provedenou dle účetních dokladů, což navrhuje prokázat znaleckým posudkem z oboru ekonomiky. K tomu soud uvádí, že jakkoliv obecně není důvod neakceptovat rekonstruované účetní záznamy, je třeba odlišovat, v čem jejich rekonstrukce spočívá a na základě čeho byla provedena. To má totiž zásadní dopad na věrohodnost rekonstruovaných účetních záznamů. Jistě je třeba odlišovat případy, kdy došlo ke ztrátě účetnictví nebo jeho zničení (např. v důsledku živelných pohrom), přičemž rekonstrukce je provedena na základě spolehlivých podkladů, např. opatřených od obchodních partnerů daňového subjektu, které pro účely rekonstrukce poskytnou podklady týkající se vzájemných obchodních transakcí ze svého účetnictví, od případů, kdy potřeba rekonstrukce vznikla na základě ledabylého přístupu daňového subjektu k plnění jeho povinností. To je právě nyní posuzovaný případ. Rekonstrukce nebyla provedena na základě věrohodných podkladů, nýbrž tak, aby početně vše „sedělo“. Je založena na úvaze, že co z nakoupeného zboží nebylo prodáno, muselo být spotřebováno. Rekonstrukce založená na tomto přístupu ovšem nevede ke vzniku věrohodných evidencí prokazujících výši spotřebovaných přípravků. Logika, na které žalobce staví svoji argumentaci a jež by na druhé straně vedla k závěru, že nakoupené přípravky na ochranu rostlin musely být přece prodány s kladnou obchodní přírážkou, nikoliv *de facto* „darovány pod cenou“ (proč by žalobce dotoval činnost konkurenčních zemědělských subjektů?), pomíjí, že zboží mohlo zůstat na skladě, mohlo dojít k jeho přirozenému úbytku, ztrátě, krádeži nebo znehodnocení. Údaje o druhu a množství aplikovaného přípravku na ochranu rostlin a datu a místu jeho aplikace nebyly v daném případě zpětně stanoveny na základě spolehlivých objektivně zachycených informací, nýbrž vychází z neověřitelných údajů. Žalobce tím sám zpochybnil nejen správnost dříve předložených účetních záznamů, nýbrž též správnost evidence o užití hnojiv a přípravků na ochranu rostlin předložené ÚKZÚZ. Správnost rekonstruované evidence o užití hnojiv a přípravků na ochranu rostlin má být doložena rekonstruovanými skladovými kartami. Tyto skladové karty ovšem neobsahují datum, kdy byly přípravky ze skladu použity pro vlastní spotřebu, nýbrž toliko sumární údaj o spotřebě daného přípravku za celý rok (původní skladové karty přitom datum vydání přípravku pro spotřebu obsahovaly, takže je bylo možné podrobit kontrole z toho hlediska, zda v den spotřeby přípravku bylo zaznamenané množství vůbec na skladě). Věrohodnost si tak mají vzájemně poskytovat dvě evidence (evidence o užití hnojiv a přípravků na ochranu rostlin a skladové karty), z nichž se však žádná neopírá o jiný věrohodný podklad. Rekonstruované podklady tak nelze považovat za věrohodné. Průkaznost rekonstruovaných skladových karet je, pokud

jde o spotřebu jednotlivých přípravků na ochranu rostlin, nulová, neboť v kartách není uvedeno datum výdaje přípravku ze skladu k užití na zemědělském pozemku, takže nelze ověřit např. to, zda v době vydání přípravku ze skladu bylo na skladu k dispozici údajně vydané množství přípravku. Žalobcem navržený znalecký posudek z oboru ekonomiky by přitom nebyl s to potvrdit správnost údajů uvedených v rekonstruovaných evidencích, pouze by mohl potvrdit, že údaje v těchto evidencích jsou vzájemně souladné. To ovšem není z hlediska závěru o věrohodnosti rekonstruovaných podkladů dostatečné.

39. Pochyby, které měl správce daně o průkaznosti daňové evidence, byly za dané situace oprávněné (podložené) a dostatečně vážné. Žalobce nejen že nedostal povinnosti vést daňovou evidenci průkazným způsobem, nebyl ani s to vyvrátit pochybnosti správce daně o věrohodnosti a průkaznosti předložené daňové evidence. Jelikož žalobce nedostal své zákonné povinnosti a neunesl důkazní břemeno, byla první z podmínek pro stanovení daně dle pomůcek splněna. Za splněnou má soud i druhou podmínku, neboť v důsledku zjištěných nesrovnalostí a pochybení v daňové evidenci nebylo možné stanovit daň dokazováním. Žalobce neposkytl správci daně takové důkazní prostředky, na základě kterých by bylo možné spolehlivě zjistit stav žalobcova majetku (zásob), nebylo tak možné posoudit, zda je možné veškeré výdaje žalobce posoudit jako výdaje vynaložené na dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu § 24 zákona o daních z příjmů. Žalobce neprokázal ani to, jakou část z pořízených zásob prodal, jakou spotřeboval či zlikvidoval, nebylo proto možné stanovit daňovou povinnost na základě dokazování (§ 92 odst. 2 daňového řádu). Žalobcovo pochybení při vedení evidence spotřebovaných zásob je vzhledem k hodnotě přípravků na ochranu rostlin, které měly být takto spotřebovány, ve vztahu k ostatním výdajům žalobce tak intenzivní, že zásadním způsobem zatemňuje obraz o hospodaření žalobce (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 19. 1. 2016, č. j. 4 Afs 87/2015-29). Daň proto nelze stanovit dokazováním a je třeba ji stanovit na základě pomůcek.
40. Žalobce dále namítl, že správce daně a žalovaný neprovedli jím navrhované důkazy svědeckou výpovědí a znaleckým posudkem. Jak soud uvedl výše, bylo povinností žalobce, aby prokázal soulad údajů uvedených ve svých daňových přiznáních se skutečností. Za situace, kdy měl správce daně o průkaznosti daňové evidence žalobce pochybnosti, bylo na žalobci, aby tyto pochybnosti vyvrátil. Obecně platí, že návrh na provedení důkazu lze odmítnout pouze tehdy, pokud by jím měla být dokázána skutečnost, která nemá relevantní souvislost s předmětem řízení, důkaz není způsobit vyvrátit nebo potvrdit tvrzenou skutečnost nebo tehdy, byla-li již skutečnost, která má být dokazována, v dosavadním řízení bez důvodných pochybností postavena najisto. Neprovedení navrhovaných důkazů musí správce daně řádně odůvodnit (srov. rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2016, č. j. 2 Afs 35/2016-43, nebo nálezy Ústavního soudu ze dne 23. 6. 2015, sp. zn. II. ÚS 2067/14). Správce daně tedy není povinen provádět všechny důkazy, které daňový subjekt k prokázání svých tvrzení navrhuje, je však třeba, aby řádně odůvodnil, z jakého důvodu k provedení navrhovaných důkazů nepřistoupil.
41. Žalovaný se k navrženým svědeckým výpovědím zástupců ostatních obchodních společností, kteří měli potvrdit, že žalobce chemické přípravky dle jednotlivých faktur odběratelům skutečně dodal za uvedené ceny, vyjádřil shodně v obou napadených rozhodnutích (str. 9). Konstatoval, že správce daně nezpochybnil skutečnost, že žalobce odběratelům přípravky za uvedené ceny prodal, pochybnosti správce daně se týkaly vlastních evidencí majetku žalobce (co prodal, co sám spotřeboval a co zůstalo na skladu).

Návrh na provedení výsledku svědků vůbec nesměřoval k prokázání vlastní spotřeby chemických přípravků. Tuto skutečnost, která přitom je rozhodná pro závěr o unesení důkazního břemene, nemohly navržené svědecké výpovědi objasnit. K návrhu na provedení znaleckého posudku z oboru ekonomika žalovaný tamtéž uvedl, že ani znalecký posudek není s to prokázat, jakým způsobem byly chemické přípravky, které nebyly předmětem fakturace, skutečně použity. Odůvodnění žalovaného považuje soud za dostatečné a správné, ostatně žalobce v žalobě ve vztahu k uvedenému závěru žalovaného ničeho nenamítá. Žalobní bod je zcela obecný, žalobce neuvádí, které konkrétní jím navržené důkazy měly být provedeny a jaké skutečnosti jimi měly být prokázány. Za dané situace nelze než konstatovat, že žalobní bod není důvodný.

42. Žalobce vytýká správci daně, že nikdy neuvedl konkrétní důkaz, který by měl žalobce předložit. Dále tvrdí, že po něm správce daně požadoval předložit důkaz, který již nebylo možno provést. K tomu soud uvádí, že není úkolem správce daně, aby označoval konkrétní důkazní prostředky, které měl žalobce předložit. Úkolem správce daně je toliko označit ty skutečnosti, o nichž má pochybnosti, a své pochybnosti odůvodnit. Je na žalobci, aby sám navrhl takové důkazní prostředky, jimiž unese své důkazní břemeno. Žalobce je v tomto ohledu zcela volný a svoji důkazní povinnost může splnit jakýmkoliv vhodným důkazním prostředkem. Není pravdou, že by správce daně trval na předložení důkazního prostředku, který již fakticky nebylo možné provést (chemickou analýzu půdy za účelem určení množství aplikovaných přípravků na ochranu rostlin). Správce daně pouze konstatoval, že tento obecně možný důkaz je již bezpředmětný, neboť dle odborného sdělení ÚKZÚZ lze touto analýzou získat průkazné výsledky pouze v řádu několika týdnů po aplikaci přípravků na pozemku. Stav, že žalobce již z faktických důvodů neměl k dispozici důkazní prostředek, jímž by mohl svá tvrzení prokázat, nemůže jít na vrub žalovanému. Je to totiž právě žalobce, jehož tíží důkazní břemeno ve vztahu k jeho daňovým tvrzením a je jen na něm, aby vedl daňovou evidenci a jiné účetní záznamy takovým způsobem, aby obstály jako úplný, věrohodný a průkazný důkazní prostředek, popř. aby si sám pro účely případné budoucí daňové kontroly shromáždil takové důkazní prostředky, jimiž bude moci svá tvrzení prokázat.
43. Z napadených rozhodnutí plyne, že důvodem pro stanovení daně podle pomůcek je neunesení důkazního břemene ve vztahu k tvrzení o množství přípravků na ochranu rostlin spotřebovaných vlastní zemědělskou činností žalobce a o stavu zásob těchto přípravků ke konci zdaňovacího období (viz str. 6 napadených rozhodnutí). Nevysvětlení záporné obchodní přírážky ve vztahu k přípravkům na ochranu rostlin, které žalobce prodal svým odběratelům, není v tomto ohledu stěžejní. Žalovaný tuto skutečnost zmínil pouze pro dokreslení kontextu a zdůraznění rozsahu pochybností o způsobu, jímž žalobce naložil s nakoupenými přípravky na ochranu rostlin (tedy uskutečnil výdaje, které jsou však daňově účinné pouze tehdy, jsou-li činěny za účelem dosažení, udržení a zajištění zdanitelných příjmů). Jelikož nelze kombinovat stanovení daně dokazováním a na základě pomůcek (daň lze stanovit buď jen dokazováním, nebo jen na základě pomůcek), postačí neunesení důkazního břemene pouze ve vztahu ke spotřebovanému množství přípravků, aby mohla být daň stanovena na základě pomůcek. Jde ostatně o postup k žalobci přívětivý, neboť umožňuje zohlednit, že určité, kvalifikovaným odhadem stanovené množství přípravků bylo spotřebováno, takže lze pořízení tohoto množství přípravků považovat za daňově účinný výdaj. Pokud by měla být daň stanovena dokazováním, nebylo by možné v důsledku neunesení důkazního břemene žalobce považovat údajně spotřebované přípravky ani zčásti za daňově účinný výdaj. Z hlediska aplikace § 98 odst. 1

daňového řádu je nerozhodné, zda byla prokázána tvrzení žalobce o množství a ceně pořízených přípravků na ochranu rostlin a množství a ceně těchto přípravků prodaných odběratelům. Skutečnost, že žalobce ani na opakované výzvy správce daně neposkytl žádné věrohodné vysvětlení toho, že na většinu prodaného zboží aplikoval zápornou obchodní přírážku (nebyly přitom předloženy ani žádné cenové kalkulace), se projevila ve způsobu práce s opatřenými pomůckami (aplikace průměrné obchodní marže na prodané zboží). Takový postup přitom nevedl k tomu, že by výše daně stanovené na základě pomůcek byla v hrubém nepoměru ve vztahu k daňové povinnosti, která měla být stanovena kvalifikovaným odhadem (srov. rozsudek NSS ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66). V tomto ohledu ostatně, jak již soud výše předeslal, nebyl formulován žádný žalobní bod.

44. Namítal-li dále žalobce rozpor postupu žalovaného s § 72 a násl. zákona o DPH, jímž měl žalovaný neoprávněně omezit právo žalobce na odpočet DPH na vstupu v předmětném zdaňovacím období, ztotožňuje se soud zcela se žalovaným. Napadenými rozhodnutími žalovaný potvrdil dodatečné platební výměry, jimiž správce daně dodatečně vyměřil žalobci daň z příjmů (a v případě dodatečného platebního výměru za rok 2012 rovněž daňovou ztrátu). Ačkoliv ze zprávy o daňové kontrole je patrné, že správce daně kontroloval vedle daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2012 a 2013 také daň z přidané hodnoty za totéž časové období, dodatečné platební výměry ani napadená rozhodnutí se daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty nikterak netýkají. Žalobní bod není důvodný.
45. Vzhledem k tomu, že žalobní body jsou nedůvodné a soud nezjistil žádnou vadu, k níž by byl povinen přihlédnout i bez námítky, byly žaloby zamítnuty (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).
46. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Žalovaný byl naopak ve věci plně úspěšný, avšak podle ustálené judikatury správních soudů lze procesně úspěšnému správnímu orgánu přiznat náhradu pouze takových nákladů řízení, které přesahují rámec jeho běžné úřední činnosti (srov. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 31. 3. 2015, č. j. 7 Afs 11/2014 – 47). V daném případě však žalovaný netvrdil, že mu vznikly náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, a ani z obsahu soudního spisu takové náklady nevyplývají. Soud proto žalovanému náhradu nákladů řízení nepřiznal.

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 je 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.

Praha 25. září 2019

Mgr. Jitka Zavřelová, v. r.
předsedkyně senátu