



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **Kala Zdeněk s.r.o.**, IČO: 28331532
sídlem Rumiště 346/8, 602 00 Brno - Trnitá
zastoupený advokátem JUDr. Milanem Vašíčkem, MBA
sídlem Lidická 57, 602 00 Brno

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

v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 2. 2017, č. j. 7968/17/5300-22441-712084

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou ze dne 10. 4. 2017 doručenou zdejšímu soudu téhož dne domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 21. 2. 2017, č. j. 7968/17/5300-22441-712084 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil rozhodnutí (dodatečné platební výměry) Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj, Územní pracoviště Brno I (dále jen „prvostupňový orgán“ nebo „správce daně“) ze dne 16. 7. 2015, č. j. 3010568/15/3001-51521-708433, ze dne 16. 7. 2015, č. j. 3010658/15/3001-51521-708433, ze dne 16. 7. 2015, č. j. 3010693/15/3001-51521-708433, ze dne 16. 7. 2015, č. j. 3010722/15/3001-51521-708433, ze dne 16. 7. 2015, č. j. 3011327/15/3001-51521-708433, ze dne 16. 7. 2015, č. j. 3011519/15/3001-51521-708433, ze dne 16. 7. 2015, č. j. 3011591/15/3001-51521-708433 a ze dne 16. 7. 2015, č. j. 3011646/15/3001-51521-708433 (dále jen „prvostupňová rozhodnutí“), kterými byla dle § 147, § 143 odst. 1 a § 98 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „daňový řád“), a podle zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), žalobci pomocí pomůcek dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2011 až 4. čtvrtletí 2012 v celkové výši 454 941 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále v souhrnné výši 90 986 Kč.

II. Obsah žaloby

2. Žalobce je přesvědčen, že byl zkrácen na svých právech napadeným rozhodnutím, které je nezákonné. Na základě všech svých vyjádření k výzvám správce daně a označenými důkazy totiž prokázal vše, co správce daně požadoval. Vedl průkaznou evidenci pro daňové účely prokazující výši skutečných zdanitelných plnění, prokázal správnost a důvodnost jím uváděných údajů v evidenci pro daňové účely ve smyslu § 100 zákona o dani z přidané hodnoty a doložil použití přijatých zdanitelných plnění na uskutečnění svých zdanitelných plnění. Rovněž žalobce doložil prvostupňovému orgánu správnost a důvodnost jím uváděných údajů v daňovém přiznání. K tomu se správcem daně v průběhu celého daňového řízení spolupracoval. Pokud v účetnictví vznikla určitá pochybení, stalo se tak nedopatřením pověřených pracovníků žalobce. Zabudovaný materiál se kontroluje pouze dokladovou inventurou, jelikož je fyzicky neproveditelné zajistit kontrolu zabudovaného materiálu v průběhu účetního roku.
3. Správnost tvrzení žalobce, jakož i použití materiálu na všechny příslušné zakázky, bylo možné ve všech případech ověřit též ohledáním na místě samém za přítomnosti svědků. Tento důkaz přitom žalobce navrhoval, nicméně správce daně jej neprovedl a neprovedl jej ani žalovaný. Obdobně správní orgány neprovedly ani výsledky s montážníky, kteří byli osobně přítomni při zhotovování zakázek.
4. Dále žalobce nesouhlasí ani s tím, že správce daně při kontrole daně z přidané hodnoty přihlédl ke skutečnostem zjištěným při kontrole daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011 a 2012.
5. Významně žalobce brojí proti použití pomůcek, jelikož správce daně nebyl v žádném případě oprávněn takto postupovat, neboť mu žalobce doložil všechny požadované důkazní prostředky a prokázal všechny skutečnosti, které po něm byly požadovány. Daň pomocí pomůcek může být stanovena pouze v případě, že daňový subjekt neunese důkazní

břemeno, což však v případě žalobce nenastalo. Správce daně nedostal své povinnosti důsledného zjištění všech skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně. Tím spíše musel správce daně a posléze i žalovaný porušit tuto povinnost, když nebyly provedeny důkazy navrhované žalobcem. V této souvislosti žalobce poukazuje rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 24/2014-119, který by se měl na případ žalobce použít analogicky.

6. Nelze odhlédnout od formalistického posouzení věci prvostupňovým orgánem, ani od některých skutečností, které by správní orgány měly zohlednit, a to předmět podnikání žalobce, specifika stavebnictví či pochybení vzniklá v důsledku provádění vícero zakázek najednou a jejich malé vzdálenosti od sebe.
7. Prvostupňová rozhodnutí a napadené rozhodnutí dle žalobce trpí také vadou nepřezkoumatelnosti, neboť v nich absentuje správní úvaha ohledně stanovení daně pomocí pomůcek, když správní orgány patřičně neodůvodnily závěr o tom, že žalobce neprokázal věrohodnost, průkaznost, správnost a úplnost evidence pro daňové účely a že neprokázal množství použitého materiálu, nakoupených služeb a zboží na jednotlivá uskutečnitelná zdanitelná plnění. V rámci své argumentace žalobce poukazuje na nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 2001, sp. zn. I. ÚS 179/01.

III. Vyjádření žalovaného

8. Žalovaný se k podané žalobě vyjádřil prostřednictvím svého podání ze dne 24. 5. 2017, v němž po shrnutí dosavadního průběhu správního řízení a obsahu žaloby plně odkázal na napadené rozhodnutí.
9. Dále žalovaný setrval na nemožnosti stanovení daně dokazováním a oprávněností užití pomůcek, neboť účetnictví žalobce pozbylo své důkazní hodnoty, jelikož žalovaný v průběhu vedeného daňového řízení prokázal existenci takových pochybností činící účetnictví žalobce nevěrohodným, neúplným, neprůkazným a nesprávným ve vztahu k tvrzením žalobce. Za této situace, absence důkazních prostředků, bylo jediným způsobem stanovení daně použití pomůcek.
10. V této souvislosti žalovaný poukázal rovněž na rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně v rámci daňového řízení. Žalobci se nepovedlo rozptýlit pochybnosti správce daně, resp. žalovaného, a to ani pomocí odpovědí na tři výzvy správce daně (ze dne 3. 6. 2014, 16. 10. 2014 a 22. 12. 2014). Úplnost tvrzení žalobce neprokázala ani svědecká výpověď pana J. M., jak tvrdí žalobce. Ani žalobcem navrhované důkazy nejsou způsobilé prokázat, že žalobce přijatá zdanitelná plnění použil k uskutečněným zdanitelným plněním. Je prakticky nemožné, aby si montážníci s více než tříletým časovým rozestupem pamatovali druh, množství a datum spotřeby konkrétního materiálu na konkrétní zakázce. Obdobně z ohledání na místě samém nelze ověřit použití konkrétního rozporovaného materiálu konkrétně na této zakázce, jeho zabudování ze strany žalobce nebo to, že byl předmětem jeho uskutečněného zdanitelného plnění vyúčtovaného konkrétním daňovým dokladem. Navíc na předmětných stavbách mohly být po skončení zakázek prováděny další stavební práce, nehledě na skutečnost, že se na stavbách podílelo více dodavatelů.
11. Ve vztahu k žalobním námitkám, které se týkají použití pomůcek, žalovaný odkázal na body 32 až 40 napadeného rozhodnutí, které vypořádávají totožné odvolací námitky žalobce. Žalovaný se zabýval splněním všech tří podmínek pro použití pomůcek ke

stanovení daňové povinnosti žalobce. Z napadeného rozhodnutí také vyplývá správní úvaha žalovaného ohledně použití pomůcek v nyní projednávané věci (bod 39 napadeného rozhodnutí).

12. S námitkou nemožnosti použití závěrů zjištěných v rámci řízení o dani z příjmů právnických osob v řízení o dani z přidané hodnoty se žalovaný vypořádal taktéž v napadeném rozhodnutí.

IV. Replika žalobce

13. Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou ze dne 20. 6. 2017, v níž rozporoval závěr žalovaného, že neprokázal požadované skutečnosti, neboť nadále trvá na unesení svého důkazního břemene a prokázání všeho, co prokázat měl. Dále žalobce setrvává na nedostatečném zdůvodnění stanovení daně pomocí pomůcek a absenci důvodů pro odmítnutí žalobcem navrhovaných důkazů, zejména v podobě výsledku montážníků.

V. Posouzení věci krajským soudem

14. Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s. ř. s.
15. Krajský soud v Brně přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s. ř. s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 s. ř. s.
16. Krajský soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti, neboť se jedná o tak závažnou vadu, že se jí soud musí zabývat z úřední povinnosti nad rámec dalších uplatněných žalobních námitek. Je-li totiž správní rozhodnutí nepřezkoumatelné, lze jen stěží uvažovat o jeho přezkumu správním soudem, což ostatně vyplývá již z lingvistické stránky věci, kdy nepřezkoumatelné rozhodnutí prostě nelze věcně přezkoumat.
17. Z rozsáhlé judikatury Nejvyššího správního soudu k tomuto tématu (např. rozsudky ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008-76, ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 27/2008-76, ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003-75, publikovaný pod č. 133/2004 Sb. NSS, a ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003-130, publikovaný pod č. 244/2004 Sb. NSS) je zřejmé, že rozsudek je nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost, například pokud z něho jednoznačně nevyplývá, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí; pokud je jeho odůvodnění vnitřně rozporné, popřípadě je-li výrok v rozporu s odůvodněním; pokud z jeho výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný. Dále se jedná o případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. I nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů je soudní judikaturou bohatě zmapována. Zmínit lze například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003-52, ze dne 18. 10. 2005, č. j. 1 Afs 135/2004-73, publikovaný pod č. 787/2006 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005-44,

publikovaný pod č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 17. 1. 2008, č. j. 5 As 29/2007-64, a ze dne 25. 5. 2006, č. j. 2 Afs 154/2005-245). Z nich se podává, že rozhodnutí soudu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, jestliže například není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu; dále z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci v žalobě; proč považuje žalobní námitky za liché, mylné nebo vyvrácené; či proč subsumoval skutkový stav pod zvolené právní normy. Dalším důvodem nepřezkoumatelnosti rozhodnutí může být případ, kdy soud opomněl přezkoumat některou ze žalobních námitek včas uplatněných, či obsahuje-li odůvodnění rozsudku toliko převzaté pasáže z publikovaného judikátu v jiné, skutkově i právně odlišné věci, aniž dále rozvádí dopad převzatých závěrů na konkrétní souzený případ a na samotné rozhodnutí ve věci. Dle Nejvyššího správního soudu pak **pro posouzení přezkoumatelnosti správních rozhodnutí platí v podstatě stejné kautely, jako pro posouzení přezkoumatelnosti soudních rozhodnutí** (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 11. 2012, č. j. 7 As 163/2012-18).

18. Žalobce ve svém žalobním návrhu označil napadené a prvostupňové rozhodnutí za nepřezkoumatelná z důvodu absence správní úvahy ohledně stanovení daně pomocí pomůcek, neboť dle tvrzení žalobce v těchto rozhodnutích nebyly patřičně odůvodněny závěry týkající se jeho účetnictví. V této souvislosti poukazuje na nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 2001, sp. zn. I. ÚS 179/01, z něhož vyplývá povinnost, aby daňové spisy obsahovaly kromě zdokumentování oprávněnosti stanovení daně dle pomůcek také správní úvahu.
19. K tomu zdejší soud uvádí, že rozhodnutí žalovaného, potažmo prvostupňového orgánu, je postaveno na řádně uvedených ustanoveních zákona a v napadeném rozhodnutí se žalovaný vypořádal se všemi námitkami žalobce vznesenými v průběhu správního řízení. Žalovaný také jasně uvedl, z jakých dokumentů (a dalších důkazních prostředků) při svém rozhodnutí vycházel. Nelze tak dospět k závěru, že by rozhodnutí žalovaného neobsahovalo zákonnou úpravu, o kterou se opírá, a neobsahovalo vypořádání některé ze vznesených námitek, či by neobsahovalo důkazy pro podporu skutečností, na kterých je postaveno, a následkem tohoto nedostatku by tak bylo nutné napadené rozhodnutí žalovaného považovat z tohoto důvodu za nepřezkoumatelné. Odůvodnění napadeného rozhodnutí není vnitřně rozporné, lze rozeznat, co je odůvodnění a co je výrok, výrok tohoto rozhodnutí není v rozporu s odůvodněním; lze z něj zjistit, jak vlastně žalovaný ve věci rozhodl a lze také seznat, jakými úvahami se žalovaný řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu a také z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci žalobce. O přezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí svědčí i ta skutečnost, že žalobce s napadeným rozhodnutím bez jakýchkoliv problémů v žalobě argumentačně polemizuje, uvádí své právní názory odlišné od názorů žalovaného a celkově mu nečiní problém napadené rozhodnutí podrobit svému „přezkumu“ jako účastníku řízení.
20. Nelze tak přisvědčit tvrzení žalobce, že napadené rozhodnutí, potažmo prvostupňové rozhodnutí, trpí absencí správní úvahy ohledně stanovení daně pomocí pomůcek. Žalovaný se v případě žalobce detailně zabýval splněním podmínek pro aplikaci pomůcek, když konkrétně zkoumal, zda žalobce nesplnil některou ze svých povinností při dokazování, bez této součinnosti nebylo možno stanovit daň dokazováním a daň by mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě. Žalovaný se v napadeném rozhodnutí

rovněž zabýval tím, zda účetnictví žalobce bylo vedeno věrohodně, průkazně, správně a úplně a zda žalobcem poskytnuté údaje ohledně použitého materiálu, nakoupených služeb a zboží na jednotlivá uskutečnitelná zdanitelná plnění lze použít pro řádné stanovení daně žalobce.

21. Z výše uvedeného je zřejmé, že napadené rozhodnutí netrpí vadou nepřezkoumatelnosti, proto soud námitce nepřezkoumatelnosti nepřisvědčil.
22. Ze správního spisu vyplývají následující skutečnosti. Dne 7. 4. 2014 byla se žalobcem zahájena daňová kontrola na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2011 až 4. čtvrtletí 2012 a zároveň kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roků 2010, 2011 a 2012. V rámci daňové kontroly správci daně vznikly pochybnosti ohledně přijatých i uskutečněných zdanitelných plnění. Z předložené evidence pro daňové účely ve smyslu § 100 zákona o dani z přidané hodnoty nebylo zřejmé, se kterými uskutečněnými zdanitelnými plněními souvisejí uplatněné odpočty daně z přidané hodnoty. Dále správci daně vznikly u některých zakázek také pochybnosti stran odvedení daně na výstupu v souladu s § 21 zákona o dani z přidané hodnoty. Následně prvostupňový orgán žalobce vyzval prostřednictvím celkově tří výzev k prokázání doplňujících skutečností. Na základě výsledků získaných v průběhu celého důkazního řízení dospěl k závěru, že žalobce nevyvrátil důvodné pochybnosti o správnosti výše daňové povinnosti, důsledkem čehož není možné spolehlivě stanovit daň dokazováním. Proto správce daně přistoupil ke stanovení daně podle pomůcek ve smyslu § 98 daňového řádu, přičemž tento způsob stanovení daně včetně výběru použitých pomůcek, výpočtu daně a postupu využitého pro kvalifikovaný odhad daňové povinnosti a zohledněných výhod žalobce popsal v úředním záznamu ze dne 18. 6. 2015, č. j. 2836543/15/3007/60562-705285, následně obsah tohoto úředního záznamu uvedl ve zprávě o daňové kontrole ze dne 26. 6. 2015, č. j. 2842430/15/3007-60562-705007 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“), a vydal prvostupňová rozhodnutí, kterými žalobci doměřil daň z přidané hodnoty v souladu se zákonem o dani z přidané hodnoty a dle § 147, § 143 odst. 1 a § 98 odst. 1 daňového řádu. Konkrétně, dodatečnými platebními výměry ze dne 16. 7. 2015:
 - č. j. 3010568/15/3001-51521-708433, byla žalobci za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2011 doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 16 925 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále ve výši 3 385 Kč;
 - č. j. 3010658/15/3001-51521-708433, byla žalobci za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2011 doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 109 010 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále ve výši 21 802 Kč;
 - č. j. 3010693/15/3001-51521-708433, byla žalobci za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2011 doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 80 595 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále ve výši 16 119 Kč;
 - č. j. 3010722/15/3001-51521-708433, byla žalobci za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2011 doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 147 425 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále ve výši 29 485 Kč;
 - č. j. 3011327/15/3001-51521-708433, byla žalobci za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2012 doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 21 188 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále ve výši 4 237 Kč;

č. j. 3011519/15/3001-51521-708433, byla žalobci za zdaňovací období 2. čtvrtletí 2012 doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 20 401 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále ve výši 4 080 Kč;

č. j. 3011591/15/3001-51521-708433, byla žalobci za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2012 doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 27 309 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále ve výši 5 461 Kč;

č. j. 3011646/15/3001-51521-708433, byla žalobci za zdaňovací období 4. čtvrtletí 2012 doměřena daň z přidané hodnoty ve výši 32 088 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále ve výši 6 417 Kč.

23. Proti všem dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání, které žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a tyto dodatečné platební výměry (tj. prvostupňová rozhodnutí) potvrdil, přičemž odvolací důvody byly shodné s těmi uvedenými v nyní projednávaném žalobním návrhu. Navíc žalobce uplatnil pouze některé skutečnosti týkající se jednotlivých zakázek, které byly správcem daně zpochybněny.
24. Žalovaný předně v napadeném rozhodnutí poukázal na zásadu obráceného důkazního břemene, která se uplatní v daňovém řízení. Žalobce v průběhu celého řízení neprokázal souvislost některých přijatých zdanitelných plnění s uskutečněnými zdanitelnými plněními u některých zakázek, jelikož svá tvrzení nepodložil konkrétními důkazními prostředky. Účetnictví žalobce bylo zatíženo vadami, v jejichž důsledku pozbylo své důkazní hodnoty. Konkrétně žalobce neprokázal množství použitého materiálu, nakoupených služeb a zboží na jednotlivá zdanitelná plnění a v důsledku toho ani výši uskutečněných zdanitelných plnění. Tímto byla vyvrácena průkaznost a správnost účetnictví žalobce. Žalobce dále nevedl evidenci zásob, kterou byl povinen dle příslušných předpisů vést, a neprováděl ani řádnou inventarizaci zásob. Za dané situace nebylo možno dle žalovaného stanovit daň prostřednictvím dokazování ve smyslu § 92 daňového řádu, a naopak bylo možné přistoupit na stanovení daně pomocí pomůcek, když žalovaný seznal naplnění všech tří podmínek nezbytných právě pro stanovení daně podle pomůcek – nesplnění některé z povinností žalobce jako daňového subjektu, bez této součinnosti nebylo možno stanovit daň dokazováním a daň mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě. Na samotném postupu, jakým správce daně stanovil výši daně z přidané hodnoty žalobce, žalovaný neshledal žádného pochybení.
25. Podstatou sporu v nyní projednávané věci je to, zda v případě žalobce byly naplněny podmínky pro dodatečné vyměření daně z přidané hodnoty pomocí pomůcek, resp. zda z účetnictví žalobce nebylo možné stanovit daňovou povinnost pomocí dokazování, což souvisí s posouzením toho, zda žalobce skutečně nevedl průkazné, úplné, správné a věrohodné účetnictví. Mezi stranami je dále sporná otázka nezbytnosti provedení důkazu svědeckou výpovědí montážníků a ohledáním na místě. V neposlední řadě mají obě strany rozličný pohled na použití závěrů zjištěných v rámci stanovení daně z příjmů právnických osob na nyní projednávanou věc týkající se daně z přidané hodnoty.
26. Předně je nutno poznamenat, že žalovaným byla daň doměřena podle pomůcek. Tento způsob stanovení daně se přitom promítá také do rozsahu soudního přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí. Jelikož z povahy věci je výsledkem tohoto způsobu stanovení daně toliko kvalifikovaný odhad výše daně, není pro soudní přezkum rozhodné, v jaké výši by například byla daň vyměřena, byla-li by stanovena dokazováním. Ke zrušení správního rozhodnutí tudíž nemůže vést pouhá námitka nesprávnosti výše stanovené daně. Hlavními okruhy otázek, kterými se soud naopak může zabývat, je zákonnost přechodu

na pomůcky a dostatečná spolehlivost určení daně, respektive přiměřenost použitých pomůcek.

27. Soud se v dané věci bude zabývat především zákonností přechodu na pomůcky, neboť žalobce ve svém žalobním návrhu žádným způsobem nebrojí proti spolehlivosti určení daně pomocí pomůcek, resp. přiměřenosti použitých pomůcek, prostřednictvím nichž byla v jeho věci stanovena výsledná daň z přidané hodnoty za zdaňovací období I. čtvrtletí 2011 až IV. čtvrtletí 2012. Žalobce proti přechodu na pomůcky brojí splněním svých zákonných povinností, doložením všech důkazních prostředků a prokázáním všeho, co bylo po něm požadováno. Své daňové břemeno unesl, naproti tomu správní orgány nezjistily všechny rozhodné skutečnosti, což je dále zesíleno neprovedením žalobcem navrhovaných důkazů.
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. Pomůckami se rozumí ve smyslu § 98 odst. 3 daňového řádu zejména důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny, podaná vysvětlení, porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností, či vlastní poznatky správce daně získané při správě daní. V posuzované věci použil správce daně porovnání žalobce se srovnatelnými daňovými subjekty.
30. Z citovaného zákonného ustanovení vyplývá existence třech podmínek, při jejichž splnění je správce daně oprávněn využít pomůcky při stanovení daňové povinnosti daňového subjektu. Jedná se o (1.) nesplnění některé z povinností daňového subjektu při dokazování, (2.) bez této součinnosti daňového subjektu nebylo možno stanovit daň dokazováním a (3.) daň mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2014, č. j. 9 Afs 47/2013-33, nebo rozsudek zdejšího soudu ze dne 13. 2. 2018, č. j. 31 Af 62/2016-57).
31. K základním podmínkám stanovení daně podle pomůcek se již nespočetněkrát vyjadřoval také Nejvyšší správní soud a to v rámci aplikace ustanovení zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků i následně daňového řádu. Kupříkladu v rozsudku ze dne 2. 2. 2006, č. j. 2 Afs 111/2005-74 považuje Nejvyšší správní soud stanovení daně podle pomůcek za *„náhradní způsob stanovení daně v případě, kdy daňový subjekt porušením své zákonné povinnosti znemožnil stanovit daň dokazováním. Stanovení daně podle pomůcek představuje průlom do základní zásady daňového řízení vyjádřené v § 2 odst. 9 téhož zákona (pozn. soudu - zákona o správě daní a poplatků), která zaručuje daňovému subjektu právo spolupracovat se správcem daně při správném stanovení daně.“*
32. S první zákonnou podmínkou stanovení daně pomocí pomůcek souvisí argumentace žalobce v rovině unesení svého důkazního břemene, prokázání prvostupňovému orgánu, resp. žalovanému vše, co prokázat měl, vedení průkazné evidence pro daňové účely a prokázání její správnosti a důvodnosti. Pokud by totiž žalobce své důkazní břemeno unesl, správní orgány by nebyly oprávněny přistoupit na stanovení jeho daňové povinnosti pomocí pomůcek.
33. Podle § 100 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty: *„plátce nebo identifikovaná osoba jsou povinni vést v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty veškeré údaje vztahující se k jejich*

daňovým povinností, a to v členění potřebném pro sestavení daňového přiznání, souhrnného hlášení nebo kontrolního hlášení.“

34. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-65, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-19, č. 1572/2008 Sb. NSS, 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).
35. Dle § 4 odst. 10 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „zákon o účetnictví“), účetní jednotky jsou povinny vést účetnictví jako soustavu účetních záznamů. Dále jsou účetní jednotky povinny vést správné, úplné, průkazné, srozumitelné a přehledné účetnictví ve smyslu § 8 odst. 1 zákona o účetnictví. Za průkazné účetnictví se pokládá takové, v němž všechny účetní záznamy tohoto účetnictví jsou průkazné a účetní jednotka provedla inventarizaci (§ 8 odst. 4 zákona o účetnictví). Pravidla pro inventarizaci majetku jsou pak uvedena v § 29 a násl. zákona o účetnictví. Účetnictví se dále řídí také českými účetními standardy.
36. Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně lze shrnout tak, že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Správce daně může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. 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 natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49). Správce daně nicméně není oprávněn daňový subjekt vyzvat k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (nálezn Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95). Daňový subjekt proto také nemůže být vyzván k prokazování negativních skutečností (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 6. 2013, č. j. 2 Afs 57/2012-35, nebo ze dne 8. 11. 2007, č. j. 5 Afs 172/2006-115).
37. V nyní projednávané věci správní orgány žalobce prostřednictvím několika výzev, jak vyplývá ze správního spisu, vyzvaly k prokázání konkrétních skutečností, na základě nichž bylo účetnictví žalobce hodnoceno jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Konkrétně žalobce neprokázal souvislost některých přijatých zdanitelných plnění s uskutečněnými zdanitelnými plněními u některých zakázek, množství použitého materiálu, nakoupených služeb a zboží na jednotlivá zdanitelná plnění a v důsledku toho

ani výši uskutečněných zdanitelných plnění. Žalobce ani nevedl evidenci zásob a neprováděl rovněž ani řádnou inventarizaci zásob.

38. Ve svém žalobním návrhu žalobce nikterak netvrdí, jaké konkrétní skutečnosti jím doložené svědčí o průkaznosti, věrohodnosti, úplnosti či správnosti jím vedeného účetnictví. Současně nenavrhuje ani žádné důkazy, které by měly jeho tvrzení podpořit a které by prokazovaly průkaznost, věrohodnost, úplnost či správnost vedení svého účetnictví a vedení účetnictví v souladu s příslušnými zákonnými předpisy. Bylo na žalobci, aby pochybnosti správních orgánů zcela vyvrátil. Naproti tomu žalovaný v napadeném rozhodnutí jasně specifikoval, na základě jakých skutečností zpochybňuje průkaznost, věrohodnost, úplnost a správnost účetnictví žalobce. Napadené rozhodnutí je žalovaným velmi pečlivě odůvodněno. Toto odůvodnění obsahuje relevantní právní úpravu vztahenou k projednávanému případu žalobce, jakož obsahuje velmi bohatou judikaturu správního soudnictví, která se váže k problematice vedení účetnictví v souladu s příslušnými právními předpisy a stanovení daně pomocí pomůcek. Pochybení při vedení účetnictví nemůže být napraveno ani dostatečnou spoluprací žalobce se správcem daně, potažmo žalovaným, jelikož tato spolupráce není schopna nahradit údaje absentující v účetnictví žalobce. Navíc sám žalobce přiznává možnost vzniku určitých pochybení ve svém účetnictví. V neposlední řadě, tvrdí-li žalobce, že zabudovaný materiál se kontroluje pouze dokladovou inventurou, pak soud připomíná, že správními orgány bylo zpochybněno provádění inventarizace jako takové, přičemž k neprovádění inventarizace žalobce ničeho bližšího netvrdil. Skutečnost, jakým způsobem je kontrolován zabudovaný materiál, nemůže napravit pochybení žalobce stran vedení evidence zásob a absence provádění inventarizace.
39. Na základě všeho shora uvedeného a na podkladě správního spisu (viz bod 22. až 24. tohoto odůvodnění) má soud za prokázané, že žalobce nevedl průkazné, věrohodné, úplné a správné účetnictví. Soud má proto za **nedůvodnou** námitku, že **žalobce prokázal vše, co prokázat měl**, a že při vedení účetnictví naplnil požadavky zákonných předpisů.
40. Krajský soud má současně za splněnou první podmínku nezbytnou pro stanovení daně pomocí pomůcek (tj. nesplnění některé z povinností daňového subjektu při dokazování). Žalobce nevedl své účetnictví v souladu s příslušnými zákonnými předpisy, v důsledku čehož bylo jeho účetnictví znevěrohodněno a nebylo možné z něj prokázat úplnost žalobcem tvrzených skutečností ohledně jednotlivých zdanitelných plnění. Ze strany žalobce tak nebylo uneseno důkazní břemeno.
41. S nevedením účetnictví v souladu s příslušnými zákonnými předpisy a pochybnostmi správce daně, resp. žalovaného vyjádřenými v průběhu daňového řízení úzce souvisí naplnění druhé podmínky pro stanovení daně pomocí pomůcek (bez této součinnosti daňového subjektu nebylo možno stanovit daň dokazováním). I tuto podmínku považuje zdejší soud v případě žalobce za splněnou.
42. Ze správního spisu a z něho zjištěných skutečností má soud za prokázané, že vady účetnictví žalobce byly takového rozsahu, který bránil stanovení daňové povinnosti dokazováním. Účetnictví žalobce pozbylo důkazní hodnoty v důsledku absence souvislosti některých přijatých zdanitelných plnění s uskutečněnými zdanitelnými plněními u některých zakázek, chybějící evidence zásob, kterou žalobce ani nevedl, obdobně jako neprováděl inventarizaci, na základě čehož nebylo možné ani konkrétně prokázat

množství použitého materiálu, nakoupených služeb a zboží na jednotlivá zdanitelná plnění.

43. Na podmínku nemožnosti stanovení daně dokazováním se váže žalobní námitka, že v případě žalobce měly být provedeny žalobcem navrhované důkazy, a to konkrétně svědecká výpověď montážníků a ohledání na místě za přítomnosti svědků. Oba navrhované důkazní prostředky mohly podle žalobce ověřit správnost jeho tvrzení.
44. Žalovaný uvedený důkazní návrh rozporoval v případě navrhované svědecké výpovědi tvrzením, že je nemožné, aby si montážníci s více než tříletým časovým rozstupem pamatovali druh, množství a datum spotřeby konkrétního materiálu na konkrétní zakázce; v případě ohledání na místě poukazem na nemožnost ověření toho, že byl použit konkrétní rozporovaný materiál konkrétně na této zakázce, jeho zabudování ze strany žalobce nebo to, že byl předmětem jeho uskutečněného zdanitelného plnění vyúčtovaného konkrétním daňovým dokladem. Na stavbách se podílelo více dodavatelů, současně nejsou vyloučeny ani následné stavební práce po dokončení zakázek ze strany žalobce.
45. Dle § 8 odst. 1 daňového řádu správce daně při dokazování hodnotí důkazy podle své úvahy. Správce daně posuzuje každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co při správě daní vyšlo najevo.
46. Podle § 92 odst. 1 daňového řádu provádí dokazování příslušný správce daně nebo jím dožádaný správce daně, přitom ve smyslu § 92 odst. 2 daňového řádu dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.
47. Správce daně není v rámci dokazování vázán důkazními návrhy daňových subjektů. Uplatnění zásady volného hodnocení důkazů neznamená, že by správce daně ve svém rozhodování (v úvahách nad ním) měl na výběr, které z navržených důkazů provede a které nikoli, nebo o které z provedených důkazů své skutkové závěry opře a které opomene. Procesnímu právu daňového subjektu jako účastníka navrhopat důkazy odpovídá povinnost správce daně o vznesených návrzích rozhodnout. V případě, že jim nevyhoví, je povinen ve svém rozhodnutí vyložit z jakých důvodů tak učinil. V posuzovaném případě je z textu napadeného rozhodnutí zřejmé, z jakých důvodů žalovaný nepřistoupil k navrhovaným důkazům. Na straně 13 a 14 napadeného rozhodnutí, případně na straně 76 zprávy o daňové kontrole, jsou podrobně popsány argumenty, proč bylo ohledání na místě a svědecké výpovědi montážníků, žalovaným, resp. správcem daně, považováno za nadbytečné. Žalovaný odůvodnil neprovedení žalobcem navrhovaných důkazů obdobně jako ve výše uvedeném vyjádření k žalobě ze dne 24. 5. 2017.
48. Krajský soud se při posouzení této námítky ztotožnil se závěry správních orgánů. Ohledání na místě či výslech montážníků nemůže nahradit příslušnou účetní evidenci, jaké množství jakého materiálu bylo skutečně na určitou zakázku použito. Správní orgány (správce daně a následně žalovaný) při hodnocení důkazů postupovaly souladně s příslušnými ustanoveními daňového řádu a řádně a dostatečně zjistily skutkový stav věci. Za této situace nebylo povinností správních orgánů provádět další důkazy navržené žalobcem.
49. Pro úplnost pak zdejší soud uvádí, že žalobce v této souvislosti poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11. 6. 2015, č. j. 10 Afs 24/2014-119, který by se měl na případ žalobce použít analogicky, a dovozuje závěr, že správce daně nemůže bez dalšího

dojít k závěru o neprokázání použití žalobcem deklarovaného materiálu pro účely odpočtu na dani z přidané hodnoty z důvodu, že by další dokazování případně přineslo správci daně vyšší náklady. Takové tvrzení žalobce je však v rozporu s důvodem, pro který jím navržené důkazní prostředky nebyly provedeny – nebylo by z nich totiž možné prokázat to, co žalobce tvrdí. Žalovaný ani prvostupňový orgán jako důvod neprovedení navrhovaných důkazů neuvedl jejich vyšší nákladnost, soud o takové vyšší nákladnosti není přesvědčen a není mu ani zřejmé, z čeho konkrétně žalobce takovou úvahu odvozuje. Žalobce dále totiž nijak neuvádí, z jakých podkladů či skutečností jeho přesvědčení pramení.

50. Z výše uvedeného tak vyplývá, že krajský soud vyhodnotil jako **nedůvodnou** žalobní námitku také tvrzení žalobce, že v průběhu daňového řízení **měly být provedeny důkazy, které navrhoval**, tj. ohledání na místě a svědecké výpovědi montážníků.
51. Poslední podmínkou pro možnost stanovení daně podle pomůcek je, že daň musí být i na základě pomůcek postupem dle § 98 daňového řádu stanovena přiměřeně spolehlivě. Správce daně má při výběru pomůcek zákonem omezenou míru volné úvahy (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2011, č. j. 8 Afs 69/2010-103). Daňový řád v § 98 odst. 3 uvádí demonstrativní výčet pomůcek. Správci daně však není předepsáno, co má v jednotlivých případech užít jako pomůcku, existuje zde určitá míra správní úvahy správce daně. Lze však konstatovat, že daňový řád klade požadavek na výsledné stanovení daně dle pomůcek tak, aby byla daň stanovena dostatečně spolehlivě (viz výše citované ustanovení § 98 odst. 4 daňového řádu). Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu by mělo použití pomůcek vést ke kvalifikovanému odhadu správné výše daně. Mělo by být usilováno o to, aby se výsledná daň pokud možno co nejvíce blížila realitě (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005-55, ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54, ze dne 23. 7. 2009, č. j. 5 Afs 72/2008-71, ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006-142, nebo ze dne 22. 2. 2012, č. j. 8 Afs 63/2011-74). Krajský soud v Brně konstatuje, že správní orgány v případě žalobce uvedenému požadavku dostály.
52. Jako pomůcka byly v posuzovaném případě použity údaje jiných subjektů vykonávajících stejný či obdobný obor činnosti (stavební činnost), ve stejné nebo srovnatelné lokalitě (oblast Brna), provozující stejně jako žalobce pouze stavební činnost, nezabývající se prodejem zboží a mající srovnatelný obrat.
53. Správní soudy nejsou oprávněny přezkoumávat volbu a použití pomůcek správcem daně, pokud se správce daně pohyboval v mezích jemu svěřené správní úvahy, tedy pokud nepoužil zcela zjevně nesprávný či nelogický postup při stanovení daně, který by za pomůcku nebylo možné označovat. Nejvyšší správní soud uvedl např. v rozsudku ze dne 2. 4. 2014, č. j. 1 Afs 20/2014-40: *„Oprávnění daňového subjektu zpochybňovat adekvátnost použitých pomůcek je nutno posuzovat značně restriktivně. Je třeba mít na zřeteli okolnosti vyměřování daně pomocí pomůcek, tedy fakt, že k takovému způsobu vyměření daně přistoupí správce daně jen tehdy, jsou-li pro takový postup splněny zákonné podmínky, zejména jestliže daňový subjekt nesplnil své důkazní povinnosti. Za takové situace nemůže daňovému subjektu svědčit právo domáhat se použití konkrétních pomůcek, resp. napadat posléze z jakéhokoli libovolného důvodu výběr pomůcek provedený správcem daně.“* Daňový subjekt v této fázi řízení nemá právo účastnit se procesu výběru pomůcek pro stanovení daňové povinnosti, navrhopat použitelné a vhodné pomůcky, a logicky mu nesvědčí ani právo domáhat se bez dalšího jiného, dle jeho názoru vhodnějšího, výběru pomůcek.

54. S ohledem na skutečnost, že žalobce k samotnému stanovení daně stran použití údajů jiných subjektů žádnou námitku nevznášel, krajský soud pouze stručně uvádí, že správní orgány řádně odůvodnily stanovení daně žalobce pomocí údajů jiných subjektů, zabývaly se tím, jaké údaje a od jakých subjektů mohou použít či jaká kritéria ke stanovení daně zvolit. Soud tak shledal postup správce daně a žalovaného plně v souladu se zákonem a žalobní **námitku brojící proti použití pomůcek** shledal **nedůvodnou**.
55. Předposlední žalobní námitkou je nesouhlas žalobce s postupem správních orgánů, které v rámci řízení o dani z přidané hodnoty přihlížely k závěrům zjištěných v rámci řízení o dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2011 a 2012.
56. Žalovaný se s touto námitkou vypořádal odkazem na napadené rozhodnutí, v němž se vyjádřil tak, že mu není zřejmé, z jakých důvodů by nemohl prvostupňový orgán nebo žalovaný přihlížet ke skutečnostem zjištěným při kontrole daně z příjmů právnických osob, jelikož předmětem prováděné daňové kontroly byla kromě daně z přidané hodnoty také daň z příjmů právnických osob.
57. Soud nejprve poukazuje na ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádu, podle něhož správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji. Dále připomíná, že žalobce v rámci formulace této žalobní námitky dále nikterak konkrétně neuvádí, na základě jakých skutečností je přesvědčen o tom, že správce daně či žalovaný nemohou zjištěné závěry z řízení o dani z příjmů právnických osob použít v rámci řízení o dani z přidané hodnoty. Taková skutečnost není zjevná ani žalovanému (v napadeném rozhodnutí) a ostatně ani krajský soud nespatřuje důvod, proč by správní orgány takto zjištěné závěry v rámci jednoho daňového řízení nemohly následně užít v rámci jiného daňového řízení. Naopak takový postup přispívá k hospodárnosti prováděného daňového řízení (ve smyslu § 7 daňového řádu).
58. Ani této žalobní námitce proto krajský soud nemohl přisvědčit a žalobní námitka spočívající v **nemožnosti použití závěrů zjištěných v rámci řízení o dani z příjmů právnických osob na řízení o dani z přidané hodnoty je nedůvodná**.
59. Závěrem se soud zabýval obecnou námitkou formalistického posouzení věci správními orgány a nezohledněním některých okolností, které by podle žalobce při rozhodování správce daně a žalovaného zohledněny být měly. Ani s těmito námitkami se však krajský soud nemohl ztotožnit, neboť správní orgány podle názoru soudu nepostupovaly formalisticky, žalobce prostřednictvím několika výzev vyzvaly k prokázání správnosti, úplnosti, průkaznosti a věrohodnosti vedeného účetnictví a zohlednily veškeré zjištěné skutečnosti při rozhodování o použití pomůcek. Ani v následném vyměření daně pomocí pomůcek soud nespatřuje formalismus, když správce daně a žalovaný zvolily kritérium podobnosti s některým z konkurentů žalobce na trhu stavebnictví a stanovení daně řádně a pečlivě odůvodnily. K zohlednění některých skutečností soud uvádí, že se jedná o správní úvahu správce daně a žalovaného, které okolnosti v rámci svého posouzení zohlední. Podstatné je především následné odůvodnění této správní úvahy, čehož správní orgány dostály. Nadto ze žádného zákonného ustanovení nevyplývá povinnost správce daně či žalovaného při rozhodování o použití pomůcek zohlednit předmět podnikání daňového subjektu, obor, ve kterém se daňový subjekt pohybuje, či pochybení vzniklá v důsledku provádění vícero zakázek daňovým subjektem najednou. I tyto žalobní námitky proto soud vyhodnotil za **nedůvodné**.

VI. Shrnutí a náklady řízení

60. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
61. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 24. září 2018

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu