



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň JUDr. Terezy Kučerové a Mgr. Heleny Nutilové v právní věci

Žalobce: **P. H.**
bytem Ch. 187, K.
zastoupeného advokátem JUDr. Vladimírem Císařem
B. Němcové 583/33, České Budějovice

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 7. 2017 č. j. 31196/17/5200-10422-709598, ze dne 14. 7. 2017 č. j. 31200/17/5200-10422-709598, ze dne 14. 7. 2017 č. j. 31206/17/5200-10422-709598

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 14. 7. 2017 č. j. 31196/17/5200-10422-709598 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 14. 7. 2017 č. j. 31200/17/5200-10422-709598 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- III. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 14. 7. 2017 č. j. 31206/17/5200-10422-709598 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- IV. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení 17.228 Kč ve lhůtě třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku na účet právního zástupce žalobce.

Odůvodnění:

1. Žalobou doručenou dne 15. 9. 2017 Krajskému soudu Českých Budějovicích se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 7. 2017 č. j. 31196/17/5200-10422-709598, jímž bylo změněno rozhodnutí správce daně o dodatečném doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2012, ze dne 14. 7. 2017 č. j. 31200/17/5200-10422-709598, kterým žalovaný změnil rozhodnutí správce daně o doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 a ze dne 14. 7. 2017 č. j. 31206/17/5200-10422-709598, jímž žalovaný změnil rozhodnutí správce daně o doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2014.
2. V žalobě se vyjadřuje nesouhlas s výsledky daňové kontroly a poukazuje se na nesprávně zvolený postup směřující ke stanovení doměřené daně. Žalobce tvrdí, že skutečným vlastníkem byl J. S., ten je nekontaktní, žalobci není známa jeho adresa. Existenci J. S. by mohl potvrdit J. Ch., jehož výslech nebyl správcem daně potvrzen.
3. Vada napadených rozhodnutí je spatřována především v rovině procesní, kdy nebylo dbáno žalobcových práv. Daň byla doměřena dokazováním, ač mělo se tak stát za použití pomůcek, protože proto byly splněny zákonem stanovené předpoklady. Žalovaný přisoudil žalobci vlastnictví všech vozidel nepřiznaných v daňovém přiznání, avšak neuznal žalobci žádné výdaje. Z logiky věci vyplývá, že žalobce nemohl získat vozidla darováním nebo za nulovou cenu. Přestože žalobce zastává názor, že nikdy nebyl vlastníkem předmětných vozidel, předložil žalovanému znalecké posudky o ceně prodaných vozidel. Přesto při rozhodování vycházel žalovaný z nulové hodnoty prodaných vozidel. Byl opomenut zcela logický závěr o tom, že žalobce, pokud by byl vlastníkem předmětných vozidel, těžko by je pořídil bezúplatně.

4. Dále se finančním orgánům vytýká, že neměly přistoupit k daňové kontrole, ale měly nejprve žalobce vyzvat k podání dodatečného daňového přiznání. Tak mělo být postupováno v zájmu zdrženlivosti a přiměřenosti ve smyslu § 5 odst. 3 daňového řádu.
5. Základní zásadou daňového řízení je vybrat daň ve správné výši, a proto měly být vedle provize zohledněny výdaje související s pořízením vozidel.
6. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Uvedl, že důkazní břemeno spočívá na daňovém subjektu a na něm je, aby prokázal všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení případně, k jejichž prokázání byl v průběhu daňového řízení vyzván. Za tím účelem musí předložit důkazní prostředky, či navrhnout jejich provedení. Je na daňovém subjektu, zda určité skutečnosti ve vyměřovacím řízení uvede či nikoli, neboť ho stíhá povinnost tvrzení ve formě daňového přiznání. V průběhu řízení bylo zajištěno několik důkazních prostředků, zejména zprostředkovatelské smlouvy o prodeji vozidel a pokladní doklady o úhradě prodejní ceny těchto vozidel. Ze smluv vyplynulo, že žalobce jako vlastník vozidel tato vozidla prodal, avšak příjmy neuvedl v daňovém přiznání. Proto byl vyzván k prokázání správnosti příjmů v daňovém tvrzení. Bylo na něm, aby sdělil či doložil, z jakého důvodu prodej vozidel nezahrnul do zdanitelných příjmů. Pochybnosti správce daně vyvráceny nebyly. Okolnost, že nebyl vyslechnut J. Ch., nesignaluje, že bylo postupováno nezákonně. Relevantní důkazní prostředky žalobcem navržené byly provedeny. Odvolací orgán na základě provedeného dokazování dospěl k obhajitelným skutkovým závěrům. Vypořádal se s podstatnými odvolacími námitkami způsobem odpovídajícím jejich závažnosti a konkrétnosti. Ke stanovení daně podle pomůcek pak lze přistoupit tehdy, jestliže daňový subjekt své povinnosti neplní v takové míře, že daň dokazováním nelze stanovit. Taková situace však nenastala. Byly zajištěny zprostředkovatelské smlouvy a doklady o předání hotovosti, žalobce však tvrdil, že vozidla a příjmy z jejich prodeje mu nepatří, avšak nenavrhl k tomu žádné důkazní prostředky. Samotné neunesení důkazního břemene nezpůsobuje automaticky přechod na stanovení daně podle pomůcek.
7. Prostor pro využití institutu daňové kontroly byl v souladu s právními předpisy dán. Možnost prověřit správnost daně takovým způsobem vzniká i tehdy, jestliže správce žádné pochybnosti nemá.
8. Ze spisů finančních orgánů vyplynuly následující podstatné skutečnosti.
9. Žalobce podal za zdaňovací období 2012, 2013 a 2014 přiznání k dani z příjmů právnických osob. Jako druh hlavní činnosti žalobce v daňových přiznáních je uveden maloobchod s motorovými vozidly.
10. Správce daně zajistil dne 16. 11. 2015 při místním šetření v autobazaru EU Automobile v Českých Budějovicích písemnosti vztahující ke spolupráci se žalobcem.

11. Dne 27. 11. 2015 byla u žalobce zahájena kontrola daně z příjmů fyzických osoba za zdaňovací období 2012, 2013 a 2014 a dále kontrola daně z přidané hodnoty. Při zahájení daňové kontroly žalobce sdělil, že předmětem jeho ekonomické činnosti je dovoz a prodej automobilů ze zahraničí a montáž žaluzií. Správcem daně bylo sděleno, že žalobce prodal více vozidel, než jak jsou uvedena v daňovém přiznání.
12. Při jednání dne 16. 12. 2015 žalobce uvedl, že kupoval-li vozidla pro svou podnikatelskou činnost, musel před prodejem v autobazaru zajistit protokol o emisní kontrole, protokol o technické kontrole a v technickém průkaze byl vyplněn oddíl karta vozu. Pokud doklady byly vystaveny na jméno žalobce, vedl je v daňové evidenci. Další desítky vozů prodal jako zprostředkovatel, ty nejsou v evidenci uvedeny, protože patřily sestře. Na dokladech z STK je uvedeno její jméno. Žalobce předložil opisy protokolů o technické prohlídce, ve kterých je jako žadatel označena A. V., sestra žalobce.
13. Správce daně ve výzvě ze dne 15. 4. 2016 uvedl, jaká skutková zjištění na základě konkrétních dokladů učinil. Uvedl, že rozhodujícími důkazními prostředky jsou smlouvy o zprostředkování prodeje vozidel, kdy žalobce je uveden jako prodávající, k dispozici jsou pokladní doklady potvrzující převzetí finanční hotovosti žalobcem. Proto tu jsou oprávněné pochybnosti o tom, že příjmy byly v daňových přiznáních za jednotlivá zdaňovací období uvedeny správně. Proto se požaduje, aby vyvstalé pochybnosti správce daně byly vyvráceny a pro ten účel předloženy důkazy. Na tuto výzvu žalobce reagoval dne 24. 4. 2016, kdy setrval na stanovisku, že zprostředkovatelské smlouvy uzavíral na žádost sestry A. V., ta byla uvedena v protokolech o technické kontrole a okolnost, že žalobce je uveden ve zprostředkovatelských smlouvách ještě neznámá, že byl vlastníkem vozidel, jejichž prodej na základě zprostředkovatelské smlouvy zajišťoval.
14. Toto své tvrzení doložil čestným prohlášením A. V. ze 17. 4. 2016, ve kterém se uvádí, že všechna vozidla předala žalobci se všemi náležitostmi, se zplnomocněním k prodeji a všem právním úkonům s tím souvisejícím a vyzvednutím hotovosti na základě pokladního dokladu. Hotovost byla vždy kupní smlouvou a pokladním dokladem podatelce čestného prohlášení žalobcem předána. Při tomto zprostředkování bylo vycházeno z toho, že žalobce má u autobazaru nižší výdaje na provizi.
15. A. V. byla dne 1. 6. 2017 vyslechnuta jako svědkyně, kdy uvedla, že doklady jí označené v čestném prohlášení předložit nemůže, protože je ve svém vlastnictví nemá. Má je její bývalý partner, který vozidla dovážel a prostřednictvím svědkyně a žalobce prodával. Bývalého partnera svědkyně označila jménem a příjmením jako občana Spolkové republiky Německo, přičemž bydliště tohoto partnera jí známo není a nedokázala ho identifikovat ani jinak. Svědkyně nebyla schopna předložit doklady o nákupu motorových vozidel, protože je nikdy neviděla, vozy její partner přivezl přes svého zprostředkovatele, ten zařídil STK a dokumenty s STK byly svědkyni následně předány pro prodej v autobazaru. Tam vozidla dovezl bratr svědkyně. Zprostředkovatele svědkyně neznala, nemá žádné živnostenské

oprávnění, nepodávala daňová přiznání, výše příjmů jí nebyla známa. Uvedla, že dokumenty i finanční částku dostala od žalobce v zalepené obálce a tu předala svému partnerovi J. S. Vozidla byla dovážena na káře z Německa a před odvozem do bazaru byla parkována před domem, kde bydlí. Žalobce veškeré tyto úkony činil nezištně se zřetelem k tomu, že žalobkyně obstarává matku. Svědkyně setrvala na tom, že se nejednalo o její příjmy a její podnikatelskou činnost, pouze zprostředkovala J. S. prodej vozidel v autobazaru skrze žalobce.

16. Správce daně zajistil ke každému jednotlivému prodanému vozidlu prostřednictvím autobazaru EU Automobile smlouvu o zprostředkování prodeje konkrétního vozidla, kdy ve smlouvě se uvádí, že vozidlo zůstává vlastnictvím prodávajícího až do okamžiku prodeje novému majiteli. Žalobce je ve zprostředkovatelských smlouvách označen jako prodávající. Dále byly opatřeny výdajové pokladní doklady, z nichž je patrné, jaké částky byly za prodej jednotlivých vozidel žalobci vyplaceny, příjmové pokladní doklady, na základě kterých žalobce zaplatil autobazaru za každý jednotlivý prodej provizi 1.000 Kč, dále byly opatřeny kupní smlouvy o prodeji jednotlivých vozidel konkrétním kupujícím a příjmové pokladní doklady o úhradě kupní ceny vozidel prodaných novým vlastníkům.
17. Žalobce byl seznámen s výsledkem kontrolního zjištění, ve kterém byly zhodnoceny shromážděné podklady a bylo uzavřeno, že nebylo vyvráceno, že žalobce nebyl vlastníkem prodáváných vozidel a finanční částka z prodeje není zdanitelným příjmem žalobce.
18. Na kontrolní zjištění žalobce reagoval podáním z 1. 8. 2018, ve kterém uvedl, že věděl, že sestra žije s J. S., který auta dováží. Doklady o technické kontrole byly vystaveny na jméno sestry a ta jej požádala o pomoc. Žalobce předložil doklady, podle kterých je doloženo, že získané finanční prostředky z prodeje vozidel předal J. S. Písemnosti byly nalezeny v osobních věcech zemřelé matky. Existenci těchto dokladů objasňoval žalobce mimo jiné při jednání dne 14. 9. 2016, kdy uvedl, že matka požadovala vystavení těchto dokladů z obavy, aby J. S. převzetí hotovosti nepopřel. To nebylo známo ani sestře žalobce. Tyto doklady byly mimo jiné předmětem hodnocení důkazů ve zprávě o daňové kontrole, přičemž tyto doklady byly hodnoceny jako nevěrohodné se zřetelem k tomu, že ve výsledku kontrolního zjištění bylo u jednoho z vozidel nesprávně označeno číslo VIN a stejná chyba shledána u dokladů předložených žalobcem. Uzavírá se, jaké příjmy žalobce do svých daňových přiznání z prodeje nezahrnul a o takto zjištěné příjmy v jednotlivých zdaňovacích obdobích byl zvýšen základ daně a daň.
19. Dne 24. 10. 2016 byly vydány dodatečné platební výměry na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2012, 2013 a 2014. Těmito rozhodnutími byla za jednotlivá zdaňovací období doměřena daň, daňová ztráta, daňový bonus a současně stanovena povinnost uhradit penále.
20. Proti dodatečným platebním výměrům se žalobce odvolal z důvodů v podstatě odpovídajících žalobním bodům. Pro účely prokázání výše výdajů vynaložených na pořízení vozidel prodaných následně autobazarem, kdy o takto získaný příjem

byl dodatečně zvýšen základ daně, předložil žalobce znalecké posudky o ceně každého jednotlivého takto prodaného vozidla.

21. Odvolání byla projednána napadenými rozhodnutími, která jsou odůvodněna tím, že správce daně v každém jednotlivém zdaňovacím období vyhledávací činností zajistil důkazní prostředky, na základě kterých bylo zjištěno, že jako vlastník konkrétních vozidel, tato vozidla prodal, avšak příjmy z prodeje neuvedl v daňovém přiznání. Tvrzení žalobce, že se jednalo o vozidla jeho sestry, bylo vyvráceno právě její svědeckou výpovědí a nebylo prokázáno, že jedná se o vozidla J. S. Naproti tomu ze zprostředkovatelských smluv vyplývá, že vozidla vlastnický patřila prodávajícímu, tedy žalobci do okamžiku prodeje novému vlastníku. Finanční hotovost za prodaná vozidla přijal žalobce. Jestliže žalobce viděl J. S. maximálně dvakrát, pak nemohl této osobě předat hotovost a doklady za velký počet prodaných vozidel. Žalobcem dodatečně předložené doklady nemohly být vystaveny dříve než 7. 7. 2016, protože v jednom z nich je obsaženo chybné číslo VIN, stejně jako je tomu v kontrolním zjištění, které bylo žalobci předáno. Žalobce proto neprokázal, že v případě prodeje konkrétních vozidel se nejednalo o jeho podnikatelskou činnost. Daň byla dodatečně stanovena dokazováním, protože pro možnost stanovit daň podle pomůcek nebyly dodrženy podmínky. Bylo k dispozici dostatečné množství důkazních prostředků, podle kterých bylo právě možno stanovit daň dokazováním. Žalobce tvrdil, že příjmy z prodeje nebyly jeho příjmy, avšak žádné důkazní prostředky pro své tvrzení nepředložil. Nepředložil žádné důkazy o nabytí předmětných vozidel. Proto námitka, že žalobce neměl žádné uznatelné výdaje, jestliže sám žádné výdaje nedoložil a neprokázal, není důvodná. Současně se poukazuje na změny žalobcových tvrzení v průběhu daňové kontroly. Původní tvrzení, že se jedná o příjmy sestry žalobce, bylo změněno na tvrzení, že jde o příjmy blíže neidentifikované osoby J. S. Bylo na žalobci ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů uplatnit výdaje. Nebylo prokázáno, od koho byla předmětná vozidla nakoupena, a tudíž výdaje spojené s pořízením těchto vozidel nebylo možno žádným způsobem zjistit. Proto nebylo možno žádné výdaje uplatnit, jestliže žalobce žádné nedoložil. Jako výdaj žalobce byly zohledněny žalobcem zaplacené provize za prodej jednotlivých vozidel.
22. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 s.r.s. v mezích daných žalobními body a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
23. Předmětem řízení byla učiněna rozhodnutí o dodatečném vyměření daně z příjmů fyzických osob. Stalo se tak na základě dokazování. Mezi účastníky je především na sporu, zda byl zvolen správný procesní postup stanovení daně.
24. Žalobce podnikal mimo jiné v oboru prodeje motorových vozidel. správce daně svou vyhledávací činností shledal, že žalobce v kontrolovaných zdaňovacích obdobích prodal několik desítek ojetých motorových vozidel, přičemž příjem z tohoto prodeje nezdanil. Správce daně zajistil smlouvy o zprostředkování prodeje, v nichž je žalobce označen jako prodávající a pokladní doklady osvědčující, jaké finanční částky žalobce převzal. Rovněž jsou doloženy doklady o prodeji těchto vozidel autobazarem. Žalobce v průběhu daňového řízení tvrdil, že vlastníkem

těchto vozidel není, že tímto vlastníkem byla jeho sestra, která je rovněž uvedena v protokolech stanice technické kontroly o technické kontrole vozidel. Vlastníkem aut byl její dřívější partner z Německa. Dále je tu vyjádření sestry žalobce o tom, jak byla vozidla dopravována do České republiky osobou pověřenou jejím německým partnerem, který zanechal dovezená vozidla před domem, kde bydlí a zajišťoval další věci související s prodejem, prodej samotný zajišťoval žalobce, pro ten důvod byla sestra žalobce vyslechnuta jako svědkyně, její svědectví bylo hodnoceno se zřetelem k tomu, co uvedla v čestném prohlášení a co uvedl sám žalobce. V souvislosti s těmito důkazy byly hodnoceny zprostředkovatelské smlouvy a účetní doklady zajištěné v autobazaru. Úsudek o tom, že vlastníkem těchto vozidel nebyla sestra žalobce ani její dřívější německý partner, ale byl to žalobce sám, odpovídá požadavkům na hodnocení důkazů podle § 8 odst. 1 daňového řádu a je logické. Na tomto zjištění nemohou nic změnit ani žalobcem dodatečně doložené kvitance, které měly být vyhotoveny německým partnerem sestry žalobce, protože je zcela zjevné, že tyto doklady byly vyhotoveny až poté, co se žalobce seznámil s kontrolním zjištěním. V kontrolním zjištění totiž i jednoho vozidla bylo označeno nesprávné číslo VIN a stejné pochybení projevuje se v příslušné kvitanci. Těmito dodatečně předloženými potvrzeními proto nebylo prokázáno, že příjem z prodeje vozidel žalobce předal německému partnerovi své sestry.

25. Zjištění finančních orgánů o tom, že žalobce s předmětnými vozidly nakládal v rámci své podnikatelské činnosti jako vlastník, má oporu ve výsledcích dokazování a příjem takto žalobcem získaný, je příjmem podléhajícím zdanění podle zákona o dani z příjmů fyzických osob, a proto měl být zahrnut do základu daně v každém jednotlivém zdaňovacím období. Jestliže tak žalobce neučinil, jsou dodrženy podmínky pro dodatečné doměření daně za konkrétní zdaňovací období.
26. Výši žalobcem nezdaněných příjmů z podnikatelské činnosti správce daně zjistil z dokumentace předložené autobazarem. Žalobce sám po dobu daňové kontroly setrval na tvrzení, že vozidla mu nepatří, přičemž toto žalobcovo tvrzení bylo správcem daně vyvráceno. Nezdaněný příjem žalobce je tudíž doložen. Pro setrvalé tvrzení žalobce, že mu jím prodaná vozidla nepatří, neprojevil žalobce v průběhu daňové kontroly nejmenší snahu doložit, jaké výdaje měl na pořízení jím prodaných vozidel. Finanční orgány jako výdaj žalobce zohlednily výši doložené provize za zprostředkování prodeje. Jestliže je vycházeno ze zjištění, že žalobce vozidla pro účely své podnikatelské činnosti nabyt a tak je také využil a z prodeje získal příjem, přičemž soud považuje toto zjištění finančních orgánů za zcela správné, pak je zcela zjevné, že žalobci při pořízení těchto vozidel vznikly výdaje. Ty v průběhu daňové kontroly prokázány nebyly, žalobce v odvolacím řízení předložil znalecké posudky o ocenění těchto vozidel, avšak těmito listinami se žalovaný nezabýval a vyšel z toho, že stanovení daně dokazováním má přednost a po smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů je na žalobci, aby ten své výdaje prokázal. Jestliže tak neučinil, nebylo k jiným výdajům než k zaplacené zprostředkovatelské provizi přihlíženo. Náhled finančních orgánů na to, jaké výdaje žalobce měl v souvislosti s pořízením jím prodaných vozidel za účelem podnikatelské činnosti, však není souladný s požadavky § 92 odst. 2 daňového řádu.

Tento předpis správci daně ukládá zjistit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně, kdy má se tak dít co nejúplněji. Je zcela nepochybné, že na žalobci je podle § 92 odst. 3 důkazní břemeno, které ve vztahu k svým výdajům nesplnil. Naopak správce daně prokázal rozsah žalobcem nezdaněných příjmů plynoucích z podnikatelské činnosti. Protože logicky žalobce výdaje s pořízením vozidel mít musel, nebylo za současného důkazního stavu, ze kterého finanční orgány vycházely, možno stanovit spolehlivě daň dokazováním, jestliže bylo od možných výdajů žalobce zcela odhlédnuto. Přitom žalobce zcela nepochybně výdaje na pořízení vozidel mít musel. Nebylo-li možno stanovit dokazováním daň spolehlivě, protože žalobce neunesl důkazní břemeno o svých výdajích (a ani se o to nepokusil), bylo zapotřebí stanovit daň za použití pomůcek ve smyslu § 98 daňového řádu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 6. 2015 č. j. 5 Afs 162/2014-27).

27. Soud si je vědom toho, že daň nelze stanovit kombinací dokazování a pomůcek, avšak se zřetelem k tomu, co přichází v úvahu jako pomůcky podle § 98 odst. 3 daňového řádu, je takový postup v projednávané věci souladný se zákonem. Nejprve se však nabízí zhodnotit žalobcem předložené znalecké posudky o ceně vozidel, případně opatřit další podklady v zájmu zjištění, za jaké ceny jsou obdobná vozidla pořizována za účelem jejich dalšího prodeje. Lze předpokládat, že pořizovací ceny vozidel dovážených z Německa jsou nižší, než za jaké byly dále obchodovány autobazarem, protože je-li účelem podnikatelské činnosti opatření zisku, pak by následný prodej ojetých motorových vozidel bez zisku postrádal smysl a byl v rozporu s účelem, který je podnikatelskou činností sledován.
28. Soud proto shrnuje, že daň z příjmů žalobce nebyla dokazováním stanovena v souladu se zákonem a napadená rozhodnutí právě pro tento důvod nemohou obstát.
29. Úsudek finančních orgánů, že vozidla prodávaná žalobcem mu patřila, byl učiněn na základě zhodnocení prve uvedených důkazů, přičemž ty byly hodnoceny v souladu s § 8 odst. 1 daňového řádu. Neprovedení výsledku J. Ch. v zájmu zjištění, že J. S. existuje, neznamená porušení žalobcových procesních práv. Touto výpovědí by totiž nebylo možno prokázat, zda vozidla navíc J. S. dopravovaná do České republiky jeho zmocněncem, patřila právě této osobě a výsledkem tohoto svědka by nebylo možno ani zjistit výši žalobcových výdajů. Nebyl-li výsledek J. Ch. proveden, pak bylo postupováno v souladu se zákonem, protože výsledkem tohoto svědka by nebylo možno prokázat skutečnosti významné pro rozhodnutí o daňové povinnosti žalobce.
30. Soud nesdílí názor žalobce, že ten se dostal přičiněním finančních orgánů do důkazní nouze, jak se namítá na straně 4 žaloby. V průběhu daňové kontroly, kdy setrval tvrdil, že jím prodávaná vozidla mu nepatří, nejprve tvrdil, že vlastnický náležela jeho sestře, následně pak jejímu dřívějšímu partnerovi. Tato žalobcova tvrzení byla vyvrácena a pro účely doměření daně byla opatřena smluvní a účetní dokumentace vztahující se k žalobcem prodávaným vozidlům. Právě pro tvrzení o tom, že žalobce prodával cizí vozidla, nenabízel ani žádné důkazy k případným

výdajům. Jak již bylo uvedeno, na skutkovém zjištění o žalobcových příjmech by nic nemohla změnit výpověď J. Ch., který mohl nanejvýš potvrdit existenci blíže neidentifikovaného J. S., nikoli však v návaznosti na další provedené důkazy, komu vozidla vlastnický náležela. Úsudek o důkazní hodnotě znaleckých posudků o ceně vozidel pak souvisí s náhledem žalovaného na to, zda žalobce prokázal výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Jak již bylo uvedeno v předchozí pasáži rozsudku, právní zjištění o žalobcových výdajích není správné, protože žalobce pořídil-li tato vozidla pro svou podnikatelskou činnost, musel výdaje mít. Vedle znaleckého posouzení hodnoty motorových vozidel se nabízejí i jiné pomůcky, na základě kterých se lze hodnoty prodaných vozidel dobrat.

31. Nelze přisvědčit ani žalobnímu bodu o tom, že daňová kontrola v souzené věci byla zahájena nezákonně, jestliže byly zjištěny nové skutečnosti odůvodňující předpoklad, že daň bude doměřena, v důsledku čehož měl být žalobce nejprve vyzván k podání dodatečných daňových tvrzení. Především je zapotřebí poukázat na to, že daňová kontrola je zákonným institutem, který tu je za účelem prověření, zda daňová povinnost byla stanovena správně. Právě to se v souzené věci stalo. Se zřetelem k tvrzením žalobce uplatněným v průběhu daňové kontroly lze jen stěží předpokládat, že ten by vyhověl výzvě správce daně k podání dodatečných daňových tvrzení. Přitom ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu předpokládá při nevyhovění výzvě doměřit daň podle pomůcek. To však je náhradní způsob doměření daně, kdy má přednost stanovení daně dokazováním v zájmu spolehlivosti dodatečně doměřené daně. Právě se zřetelem k přístupu žalobce a jím uplatněným tvrzením o vlastnictví vozidel, přičemž tato tvrzení byla v průběhu kontroly měněna, nelze využití daňové kontroly chápat jako prostředek, který by žalobce zatěžoval, je-li tu současně požadavek na dosažení cíle řízení, jímž je stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy. Proto nedošlo k porušení § 5 odst. 3 daňového řádu. Právě se zřetelem k rozsahu nepřiznaných příjmů z několika desítek prodaných vozidel bylo zjevné, že cíle řízení nelze výzvou k podání dodatečného daňového přiznání dosáhnout, což ostatně projevilo se v žalobcově postoji při daňové kontrole. Proto odkaz na konkrétní rozsudek Nejvyššího správního soudu uvedený na straně 5 žaloby přiléhavý na souzenou věc není.
32. Dokumentace zajištěná vyhledávací činností u autobazaru, ve kterém žalobce jako obchodník ojetými motorovými vozidly nabízel vozidla k prodeji, nasvědčovala tomu, že daňové tvrzení žalobce nemusí být správné. Proto nic nebránilo postupovat podle § 85 odst. 1 daňového řádu a tvrzení žalobce využitím tohoto zákonného institutu prověřit. Skutečnosti zjištěné vyhledávací činností ještě nemusely znamenat, že v každém jednotlivém konkrétním případě může doměření daně přicházet v úvahu. Formální uplatnění výzvy k podání dodatečného daňového přiznání pak jistě není souladné s požadavkem na rychlost a hospodárnost daňového řízení, jestliže správce daně shledal, že jsou tu rozpory mezi daňovými přiznáními žalobce a zjištěními opatřenými vyhledávací činností, nebránilo nic právě v této projednávané věci tomu, aby daň byla prověřena právě při využití daňové kontroly. Ta tudíž byla zahájena zcela v souladu se zákonem. Poukazuje-li se na nezákonný zásah, spočívající právě v daňové kontrole, pak touto námitkou

nelze se se zřetelem k běhu subjektivní lhůty pro ochranu před takovým zásahem zabývat. Porušení ustanovení § 5, 8 a 145 odst. 2 daňového řádu soud neshledal. Pochybení finančních orgánů je však zapotřebí spatřovat v tom, že oproti dosaženým nezdaněným příjmům nebylo uvažováno s výdaji žalobce, které nepochybně pořízením vozidel, která dal k dalšímu prodeji, mít musel. Právě nesprávný úsudek o možném rozsahu výdajů ve vztahu k dosaženým příjmům znamená, že daň za jednotlivá zdaňovací období nebyla stanovena správně. Právě pro tento důvod je napadené rozhodnutí vadné.

33. Vzhledem k těmto důvodům krajský soud podle § 78 odst. 1 s.ř.s. napadená rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.
34. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. a vychází ze skutečnosti, že žalobce měl v řízení úspěch. Proto mu na náhradě nákladů řízení byla přiznána částka 17.228 Kč sestávající z úhrady soudních poplatků ze žaloby proti třem rozhodnutím (třikrát 3.000 Kč), odměnu advokáta za dva úkony právní služby po 3.100 Kč, dvakrát režijní paušál po 300 Kč a dalších 1.428 Kč na dani z přidané hodnoty, které je zástupce žalobce plátcem.
35. Podle § 51 odst. 1 s.ř.s. nebylo třeba k projednání žaloby nařizovat jednání, protože účastníci projevíli s takovým procesním postupem souhlas.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

České Budějovice 16. února 2018

JUDr. Věra Balejová v.r.
předsedkyně senátu