



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě - pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., a soudkyň Mgr. Jany Volkové a Mgr. Barbory Berkové ve věci

žalobce: **Ing. J. H.**, DIČ: X
sídlem J. 1773/67, Š.
zastoupeného daňovou poradkyní Ing. Alenou Jendřejkovou
bytem Žižkova 16, 789 01 Zábřeh

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 2. 2016, č. j. 5443/16/5200-10422-711919,
ve věci daně z příjmů fyzické osoby,

takto:

I. Žaloba **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

A) Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 2. 2016, č. j. 5443/16/5200-10422-711919(dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“), dodatečnému platebnímu výměru na daň

Shodu s prvopisem potvrzuje M. Ch.

z příjmů fyzických osob ze dne 17. 4. 2015, č. j. 885519/15/3109-50521-802525, a současně toto rozhodnutí potvrdil.

2. Správce daně v rámci daňové kontroly týkající se zdaňovacího období roku 2012 vyloučil z daňově uznatelných výdajů nákup kluzných vodičků, náhradních dílů pro brusku a nosičů pro záhlubník od společnosti V. F. C. s. r. o. (dále jen „V. F. C.“) v částce 895 500 Kč, nákupy nosičů, slinutého karbidu a použitých brusek od společnosti S. M. s. r. o. (dále jen „S. M.“) v částce 258 955 Kč a výdaje v souvislosti s úklidovými pracemi provedenými touto společností v částce 90 000 Kč.
3. Protože žalobce nevyvrátil pochybnosti správce daně, doměřil mu správce daně shora uvedeným rozhodnutím za zdaňovací období roku 2012 daň z příjmů fyzických osob ve výši 229 650 Kč, a současně uložil žalobci povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 45 930 Kč.

B) Žalobní body

4. Žalobce požadoval, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného a také správce daně zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V žalobě tvrdil, že napadené rozhodnutí je nezákonné, jelikož žalovaný věc neposoudil v celé šíři a nepostupoval v souladu s § 1 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Namítal, že:

a) správní orgány nesprávně hodnotily důkazy a plošně zpochybnily důkazní prostředky předložené žalobcem a porušily zásady daňového řízení uvedené v § 8 odst. 1 daňového řádu, jelikož nehodnotily důkazy jednotlivě a ve vzájemné souvislosti, ale pouze selektivně a s cílem účelově vytvořit soubor důkazů svědčících v neprospěch žalobce. Správní orgány také hodnotily důkazní prostředky jako nevěrohodné ještě před tím, než je provedly. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole zpochybnil veškeré důkazní prostředky, které svědčily ve prospěch žalobce, nebo je ve zprávě vůbec neuvedl, což bylo v rozporu s § 88 odst. 1 daňového řádu. Žalobce nesouhlasil s názorem žalovaného, že v rámci daňového řízení předložil pouze formální důkazy, které neprokázaly rozsah a existenci fakturovaných dodávek;

b) správní orgány nepřihlédly v jeho prospěch k vyjádření pana R. A., který potvrdil nákupy polotovárů společností V. F. C. od společnosti Z. s. r. o. (dále jen „Z.“), i když se v podstatě jednalo o svědeckou výpověď, ke které nebyl žalobce přizván;

c) žalovaný neoprávněně k jeho tíži vyhodnotil nekontaktnost dodavatelů žalobce (zde D. C. s. r. o. a V. G., s. r. o.). Kontaktnost třetích subjektů v době daňové kontroly je přitom zcela irelevantní. Žalobce nebyl schopen ovlivnit jejich podnikatelskou činnost, obchodní aktivity ani podnikatelský záměr. V době obchodování s těmito subjekty neměl žádné negativní signály, které by vzbuzovaly pochybnosti o jejich dobré pověsti. Žalobce nemůže nést následky za to, že se správci daně v průběhu daňové kontroly nepodařilo tyto dodavatele kontaktovat;

d) pochybnosti daňové správy o transakcích v rámci celého obchodního řetězce jsou připisovány účelově a záměrně k tíži žalobce, přičemž pochybnosti o věrohodnosti obchodních transakcí jeho dodavatelů, kterých se on vůbec neúčastnil, byly využity pouze v jeho neprospěch. Žalobce přitom nemá povinnost ani zákonnou možnost kontrolovat doklady svých dodavatelů a ověřovat správnost vedení jejich účetnictví a plnění jejich daňových povinností;

e) správní orgány nesprávně dospěly k závěru, že výpověď svědka L. V., jednatele společností dodávajících žalobci zboží a provádějící úklidové práce, byla neurčitá a neprůkazná. Správce daně a žalovaný záměrně zlehčili a znevážili výpověď tohoto svědka, který však jednoznačně potvrdil, že žalobce skutečně realizoval předmětné nákupy a že dodávky byly v plném rozsahu dodavatelům řádně zaplacený. L. V. potvrdil provedení úklidových prací v souvislosti se smlouvou o dílo uzavřenou mezi žalobcem a společností S. M. Správní orgány nesprávně vycházely ze svědecké výpovědi A. K. a nezohlednily její následné sdělení zaslané správci daně. Dle žalobce měla být výpověď svědka V. relevantním důkazním prostředkem;

f) správní orgány nesprávně posoudily cenový rozpor mezi kluznými vodítky od J. P., DIČ: X, a od společnosti V. F. C., které byly 5-6krát dražší. Protože žalobce nebyl schopen z polotovarů dodaných od J. P. vyrobit zákazníkům požadovaný finální produkt, byl nucen polotovary nakupovat od jiného dodavatele. Za této situace byl ochoten zaplatit několikanásobně vyšší cenu za zboží, aby neohrozil obchodní vztah se svým dlouhodobým odběratelem. Žalobce považoval takové jednání za běžné; názor správce daně o neekonomickém hospodaření žalobce je irrelevantní, odporující § 8 odst. 1 daňového řádu;

g) správní orgány nevyslechly J. P. jako svědka. Žalobce kvůli nejasnostem týkajícím se dodávek od J. P. navrhl jeho výslech s cílem vyjasnit charakter dodávek od této osoby, jelikož místní šetření s J. P. jako daňovým subjektem nemohlo nahradit svědeckou výpověď. Správce daně ani žalovaný však k uvedenému návrhu žalobce nepřistoupili;

h) správní orgány nesprávně posoudily otázku časové nesouvislosti v dodávkách od společnosti V. F. C. s objednávkami společnosti F. M. (pozn. soudu: žalobce má na mysli společnost F.-M. F. P. a s., dále jen „F. M.“), která byla odběratelem žalobce. Podle žalobce byl časový rozdíl způsoben pouze formálním splněním písemné objednávky, faktické objednání mohlo proběhnout v ústní rovině;

i) správní orgány učinily nesprávný závěr ohledně nesouladu ve skladových zásobách, který dle jeho tvrzení může být jako jediný přičítán k jeho tíži. Poukázal na skutečnost, že je osobou v pokročilém věku a má prvotně na paměti výrobu jako takovou; není pro něj jednoduché vést v patrnosti veškeré formální náležitosti kladené na způsob vedení skladové evidence;

j) absenci evidence dodavatelů žalobce v knize návštěv areálu nelze považovat za důkaz. To, že bezpečnostní agentura objektu neevidovala vstup či vjezd dodavatelů žalobce, nemůže žalovaný zohlednit v jeho neprospěch. Místo dodání zboží nebylo konstantní a docházelo k dodávkám i mimo areál, což žalobce správci daně sdělil;

k) tvrzení správce daně o tom, že dodávky od J. P. a od společnosti V. F. C. jsou identické až na kluzná vodítka typu D1555200A, která dodával pouze J. P., je nesprávné. Podle žalobce nebyla sešrotována všechna kluzná vodítka od J. P. Žalobce také netvrdil, že by vodítka typu D1555200A mohla být užita k dalšímu prodeji společnosti F. M. Dodávky od J. P. a společnosti V. F. C. nejsou identické, liší se kvalitou. Dodávky od J. P. žalobce nemohl prodávat bez další úpravy; technickou úpravu však žalobce nemohl provést sám;

l) správní orgány dospěly k nesprávnému závěru týkajícímu se nesouladu v množství likvidovaného šrotu. Žalovaný zpochybnil důkaz předložený žalobcem o likvidaci 220 kg odpadu (podle žalobce kluzných vodítek od J. P.). Podle žalovaného z předloženého dokladu není zřejmé, co a v jakém množství žalobce likvidoval. Na dokladu je uvedeno

větší množství šrotu, než vypočítal správce daně, což žalobce nezpochybňuje, protože mohl likvidovat i další odpad. Tato skutečnost ale nevylučuje, že žalobce likvidoval skutečně kluzná vodítka. Žalobce nezkoumal, jaké údaje obsahuje doklad prokazující likvidaci kluzných vodítek, což mu nemůže správce daně přičítat k tíži;

m) správce daně porušil zásadu součinnosti, jelikož v rámci místního šetření nevyslovil žádné pochybnosti o zjištěných skutečnostech a o pravdivosti tvrzení žalobce a nepovažoval ani za nutné provést ověření zásob na místě. Správce daně tak opomenul § 86 daňového řádu, podle něhož má daňový subjekt právo vyvracet pochybnosti, nemůže tak ale učinit v případě, že správce daně tyto pochybnosti nevyjádří nebo tak neučiní v okamžiku, kdy by na ně mohl daňový subjekt reagovat;

n) žalovaný nesprávně odmítl důkazní prostředek – písemnost označenou jako „spárování dokladů o nákupu a prodeji“ – jako nevěrohodný z důvodu pochybností správce daně o nákupech polotovárů. Žalobce k této věci ve svém vyjádření v rámci daňové kontroly sdělil, že je připraven podat k tomuto dokladu další podrobnější vysvětlení, čehož ovšem správní orgány nevyužily;

o) žalovaný se v rozhodnutí vůbec nezabýval nákupem brusky od společnosti V. F. C. Správce daně zpochybnil výši ceny za vřeteno s tím, že kupní cena vřetena odpovídala zcela novému vřetenu, nikoli použitému. K tomu žalobce uvedl, že potřeboval problém řešit operativně s ohledem na termínované dodávky výrobků pro společnost F. M.;

p) správní orgány jej poškodily tím, že nestanovily daň na základě pomůcek. Žalovaný zpochybnil průkaznost daňové evidence žalobce v masivním rozsahu, vyloučil nárok na odpočet z podstatné části (30 %) přijatých zdanitelných plnění a posoudil jako nevěrohodnou rovněž jeho skladovou evidenci. Dle žalobce se pak nabízí otázka, zda mohla být vůbec daňová povinnost stanovena na základě dokazování a zda správce daně neměl přistoupit ke stanovení daně prostřednictvím adekvátních pomůcek. Daň stanovená tímto způsobem by nebyla pro žalobce likvidační a byla by stanovena objektivněji.

C) Vyjádření žalovaného

5. Žalovaný navrhnul zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě zejména odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí o odvolání. K jednotlivým námitkám se vyjádřil takto:

ad a) k namítanému porušení zásady volného hodnocení důkazů nedošlo. Nesouhlas žalobce s výsledky hodnocení důkazů neznamená, že správní orgány neprovedly dokazování správně, nebo že nevycházely ze skutečného stavu věci. Všechny závěry žalovaného mají svůj relevantní podklad ve správním spisu;

ad b) dožádaný správce daně (Finanční úřad pro Prahu 3) sepsal protokol, který je součástí odpovědi na dožádání č. j. 180134/12/3989311802312. Dožádání bylo zhodnoceno zejména na str. 6 zprávy o daňové kontrole. Žalovaný tvrdil, že dle § 78 odst. 2 daňového řádu je správce daně oprávněn provádět vyhledávací činnost i bez součinnosti s daňovým subjektem. Pokud osoba odlišná od daňového subjektu v rámci místního šetření poskytne správci daně vyjádření, nejedná se o svědeckou výpověď. Jak vyplývá ze správního spisu, s R. A. nebyla vedena svědecká výpověď, proto procesní práva žalobce nemohla být neúčastí na daném úkonu nijak dotčena. Uvedené tvrzení lze vztáhnout rovněž k protokolu o místním šetření sepsanému za přítomnosti pana Josefa Provazníka, který je

součástí odpovědi na dožádání č. j. 639269/13/3109-05401-803493; výsledek tohoto dožádání byl zhodnocen i ve zprávě o daňové kontrole.

ad c) z judikatury Nejvyššího správního soudu plyne závěr, že daňový subjekt nemůže být postihován jenom za to, že je dodavatel nekontaktní nebo neplní své daňové povinnosti (rozsudek ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007-73, rozsudek ze dne 9. 10. 2007, č. j. 9 Afs 81/2007-60). Žalovaný ovšem dodal, že nemožnost kontaktovat dodavatele žalobce vzbuzuje u správce daně pochybnosti a vede jej k tomu, aby se transakcí více zabýval. Skutečnost, že dodavatele žalobce nebylo možné kontaktovat, dle žalovaného nezanedbatelně zvyšuje důležitost jiných důkazních prostředků. V řešeném případě však nedošlo k doměření daně výhradně ani z podstatné části na základě skutečnosti, že byli dodavatelé nekontaktní;

ad e) v napadeném rozhodnutí je pečlivě odůvodněno, proč nelze osvědčit výpověď pana V. jako důkaz v předmětném řízení;

ad f) s námitkami žalobce souvisejícími s kluznými vodítky (cenové rozpory, časový nesoulad, nesoulad skladových zásob, likvidace šrotu, absence dodavatelů v knihách návštěv areálu) se vypořádal vyčerpávajícím způsobem v napadeném rozhodnutí. V této souvislosti dále poukázal na celou řadu nesrovnalostí, které vyplynuly v průběhu daňové kontroly a které v celkovém souhrnu vedly ke vzniku vážných pochybností správce daně, resp. žalovaného, o předmětných dodávkách (transakcích). Uvedl, že během celého řízení správce daně své pochybnosti žalobci sděloval, ten však neprokázal dostatečným způsobem svá tvrzení a pochybnosti správce daně nerozptýlil.

ad m) zásadu součinnosti správní orgány obou stupňů naplnily, s žalobcem byla vedena řada ústních jednání, v rámci nichž správce daně seznamoval žalobce se zjištěnými skutečnostmi, ke kterým se žalobce mohl vyjádřit, jak také učinil. Správní orgány žalobce také řádně seznámily s výsledky kontrolního zjištění;

ad p) daňový řád upřednostňuje stanovení daně dokazováním. Ke stanovení daně náhradním způsobem může dojít pouze za určitých okolností, a to především tehdy, nesplní-li daňový subjekt některou ze svých zákonem stanovených povinností při prokazování svých daňových tvrzení v takovém rozsahu, že výsledky provedeného dokazování neumožňují spolehlivě stanovit daň dokazováním (§ 98 odst. 1 daňového řádu) - viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2012, č. j. 7 Afs 69/2012-33. Žalovaný k namítanému zpochybnění vypovídací schopnosti masivní části daňové evidence žalobce uvedl, že toto tvrzení nemá oporu ve správním spise a nelze s ním souhlasit; v daném případě byla zpochybněna průkaznost pouze dílčí části daňové evidence. Nejednalo se tedy o neprůkaznost či nevěrohodnost podstatné části účetnictví daňového subjektu, a proto nebyly naplněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek.

D) Relevantní skutečnosti vyplývající ze spisu

6. Správce daně dne 27. 5. 2013 zahájil u žalobce kontrolu daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2012. Správce daně chtěl tímto postupem ověřit, zda žalobce oprávněně zahrnul výdaje dle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., (dále jen „zákon o daních z příjmů“), do daňového přiznání. Správce daně měl pochybnosti o tom, zda došlo k plnění, která byla deklarovaná na fakturách vystavených společnostmi V. F. C. a S. M.

7. V souvislosti s dodávkami kluzných vodítek, polotovarů kluzných vodítek a nosičů pro záhlubník zdaňovacího od společnosti V. F. C. v roce 2011 zaslal správce daně dne 16. 11. 2012, č. j. 173753/12/398933802312, dožádání místně příslušnému správci daně, tedy Finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu, územnímu pracovišti pro Prahu 3. Součástí odpovědi na dožádání ze dne 12. 12. 2012 byl protokol o ústním jednání ze dne 7. 12. 2012. Během místního šetření jednal za společnost V. F. C. na základě plné moci pan R. A. Dožádaný správce daně se jej dotázal, zda došlo k uskutečnění zdanitelných plnění uvedených v předložených dokladech. R. A. odpověděl: „Ano“. Dále sdělil, že fakturované zboží pořídila společnost V. F. C. od společnosti Z. Správce daně ve zprávě o daňové kontrole v této souvislosti uvedl, že z odpovědi na dožádání vyplynulo, že společnost V. F. C. nakoupila zboží dodávané žalobci od společnosti Z.
8. Z odpovědi na dožádání Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracovišti pro Prahu 3, ze dne 10. 7. 2013, č. j. 3769930/13/2003-05403-109979, doručené správci daně dne 15. 7. 2013 vyplývá, že R. A. v souvislosti se zdaňovacím obdobím roku 2012 předložil faktury od společnosti V. F. C., V. G. a D. C. K dodávkám od společnosti Z. či jiných společností se nevyjadřoval, sdělil pouze informace týkající se sídla společnosti.
9. Jak vyplývá z obchodního rejstříku, jednatelem společnosti V. F. C. byla od 29. 10. 2003 do 18. 1. 2013 K. V., od 18. 1. 2013 L. V. Z výslechu L. V. jako svědka v rámci daňové kontroly vyplývá, že na základě generální plné moci jednal ve věcech týkajících se společnosti V. F. C. za svou sestru, K. V. Jednatel společnosti Z. byl L. V. od 29. 6. 2011 do 13. 1. 2012. L. V. byl jednatelem společnosti V. G., s. r. o., do 29. 6. 2012, společnosti D. C. pouze od 8. 10. 2009 do 25. 11. 2009.
10. Na základě dožádání provedl Finanční úřad pro Královéhradecký kraj, územní pracoviště v Rychnově na Kněžnou, místní šetření, jehož se zúčastnil J. P. Z odpovědi na dožádání ve zprávě o daňové kontrole vyplynulo, že J. P. zaslal žalobci čtyři dodávky kluzných vodítek v období mezi 25. 5. 2011 a 4. 1. 2012.
11. Správce daně v rámci daňové kontroly mimo jiné zpochybnil dodávky kluzných vodítek od společnosti V. F. C. a to, že L. V. prováděl u žalobce osobně úklidové práce. Kontrolní zjištění správce daně bylo obsaženo ve zprávě o daňové kontrole, kterou správce daně projednal s žalobcem dne 15. 4. 2015.
12. Správce daně rozhodnutím ze dne 17. 4. 2015 doměřil žalobci za zdaňovací období roku 2012 daň z příjmu fyzických osob ve výši 229 650 Kč spolu s penále ve výši 45 930 Kč.
13. Proti rozhodnutí správce daně brojil žalobce odvoláním, které žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdil.

E) Posouzení věci krajským soudem

14. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů [§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“)], přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.). V souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl krajský soud bez nařízení jednání.
15. V posuzované věci není sporné, že žalobce předložil formálně bezvadné daňové doklady. Spornou otázkou zůstává, zda se fakticky uskutečnila plnění tak, jak je žalobce v daných fakturách deklaroval.

16. Předmětem sporu je zejména to, zda žalobce doložil a prokázal, že oprávněně zahrnul výdaje na nákup zboží, zde konkrétně polotovarů, do výdajů podle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, podle něhož „*se výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy*“.
17. Žalobce byl ve smyslu § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu povinen prokázat, že jím uváděné výdaje skutečně vynaložil, a to v tvrzené výši a v souvislosti se získáním zdanitelných příjmů v daném zdaňovacím období. Pravidlo, že v daňovém řízení spočívá důkazní břemeno na daňovém subjektu, platí s výjimkou obsaženou v § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, kdy je správce daně povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Dokáže-li správce daně v tomto smyslu prokázat takovéto nesrovnalosti, unesl svoje důkazní břemeno a to se přeneso opět na daňový subjekt.
18. V této souvislosti je nutné zdůraznit, že daňový subjekt musí v případě pochybností správce daně prokázat konkrétní okolnosti vztahující se ke konkrétnímu obchodnímu případu a je jeho povinností vyvrátit všechny pochybnosti, které v souvislosti s tímto obchodním případem vznikly (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2015, č. j. 9 Afs 233/2014-26, a ze dne 9. 12. 2015, č. j. 3 Afs 163/2015-63). U prokazování uskutečnění výdaje je třeba trvat na souladu skutečného stavu se stavem formálním dle daňových dokladů. Krajský soud odkazuje například na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72, podle nichž „*...pro posouzení, zda jsou výdaje (náklady) daňově uznatelné, je sice podstatná jejich souvislost s podnikáním i dosaženým příjmem, nelze však opomíjet i další podmínku stanovenou v ustanovení § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů, tj. průkaz o tom, že výdaj byl skutečně vynaložen. Ani doklady vystavené právně existujícím subjektem a se všemi požadovanými náležitostmi nemohou být použity jako důkaz o uskutečnění skutečnosti v nich deklarované, není-li prokázáno, že k jejímu uskutečnění fakticky došlo*.“ (obdobně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2008, č. j. 7 Afs 18/2008-48, či ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006-58).
19. Správce daně v průběhu daňového řízení sdělil žalobci, o kterých skutečnostech má pochybnosti. Žalobce proto následně předložil důkazy, jimiž hodlal skutečnosti, uvedené ve zpochybněných daňových dokladech, prokázat. Tyto důkazy podrobil správce daně novému hodnocení. To, že se hodnocení správce daně liší od žalobcova, však nelze hodnotit jako pochybení správce daně, jak se mylně domnívá žalobce.
20. Žalobní námitky shrnuté v bodě a) odstavce 4 tohoto rozsudku, vytýkající zejména nesprávné hodnocení důkazů žalovaným, byly zformulovány toliko obecně, žalobce sice onačil ustanovení daňového řádu, která měla být žalovaným porušena, avšak neuvedl žádné konkrétní skutečnosti, které by v procesu hodnocení důkazů žalovanému vytýkal. Krajský soud se proto nemohl zabývat pro nedostatek skutkového vymezení těmito námitkami, které nesplňují požadavky na dostatečnou určitost žalobního bodu, a zabýval se tedy jen námitkami dostatečně individualizovanými.

Nesprávné hodnocení důkazů a plošné zpochybnění důkazních prostředků

21. Krajský soud uvádí, že správce daně uvedl přezkoumatelné důvody, proč jednotlivé důkazy nepovažuje za věrohodné, resp. proč z nich dokazovanou skutečnost nelze zjistit. Ze správního spisu krajský soud nezjistil, že by správní orgány vědomě neuvedly důkazy, které svědčily ve prospěch žalobce. Výpovědi svědka L. V., vyjádřením R. A., J. P. a

dokumentem „Spárování dokladů“, které měl žalobce zřejmě na mysli, se krajský soud zabýval v dalších žalobních bodech.

Vyjádření R. A.

22. Žalobce brojil proti tomu, že správce daně nepřihlédl v jeho prospěch k vyjádření pana R. A., který potvrdil nákupy polotovarů společností V. F. C. od společnosti Z., i když se v podstatě jednalo o svědeckou výpověď, ke které nebyl žalobce přizván. K této námitce krajský soud uvádí, že správce daně zjišťoval dodávání zboží mezi společnostmi V. F. C. a Z. pouze v souvislosti s dodávkami v roce 2011, kdy na základě dožádání ze dne 16. 11. 2012, č. j. 173753/12/398933802312, u místně příslušného správce daně zkoumal, od koho společnost V. F. C. odebírala v roce 2011 zboží. Z místního šetření, konkrétně z předložených faktur a potvrzení této skutečnosti panem R. A., vyplynulo, že zboží odebírala od společnosti Z. Tuto skutečnost správce daně nezpochybňoval. Měl však pochybnosti o tom, zda k plnění skutečně došlo. K této otázce provedl výslech svědka, pana V., který byl jednatelem jak společnosti Z. (od 29. 6. 2011 do 13. 1. 2012), tak společnosti V. F. C. (od 18. 1. 2013 do 16. 1. 2017). V době, která je rozhodná pro nyní posuzovanou věc, byla jednatelem společnosti V. F. C. K. V., sestra L. V. Ten ve své svědecké výpovědi uvedl, že za svou sestru na základě generální plné moci vykonával veškerou činnost související s touto společností. Správce daně tak zjišťoval informace o dodávkách mezi společnostmi Z. a V. F. C. od osoby, která nejlépe mohla znát chod těchto společností, vzájemnou spolupráci či dodávky. Učinil tak prostřednictvím výslechu svědka, o kterém žalobce informoval a ten měl možnost se tohoto výsledku aktivně účastnit. Žalobce jak v odvolacím řízení, tak v žalobě tvrdil pouze to, že by pan R. A. prokázal spolupráci mezi společnostmi Z. a V. F. C. Tuto skutečnost jako takovou ale správce daně nezpochybňoval. Žalobce v daňovém řízení nenavrhoval, aby správní orgány pana R. A. vyslechly v souvislosti s dodávkami, které společnost V. F. C. poskytovala žalobci (což bylo sporné), ale jediné co se týče dodávek mezi V. F. C. a společností Z. V odvolání konkrétně uvedl, že *„správce daně se ve zprávě o daňové kontrole nezmínil vůbec o protokolu o ústním jednání ze dne 7. 12. 2012 se zástupcem společnosti V. F. C. panem R. A., který potvrdil, že společnost V. F. C. nakoupila polotovary od společnosti Z.“* Správce daně tuto skutečnost nerozporoval, z místního šetření provedeného dožádaným správcem daně dospěl k jednoznačnému závěru, že společnost V. F. C. měla odebírat zboží od společnosti Z. (což uvedl v souvislosti s tímto místním šetřením i ve zprávě o daňové kontrole).
23. Jak ale vyplývá z odpovědi na dožádání Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územního pracoviště pro Prahu 3, ze dne 10. 7. 2013, č. j. 3769930/13/2003-05403-109979, doručené správci daně 15. 7. 2013 (týkající se nyní řešeného zdaňovacího období roku 2012), správce daně dodávky mezi společnostmi V. F. C. a Z. vůbec neřešil. Pokud žalobce tedy v žalobě tvrdí, že v souvislosti se zdaňovacím obdobím roku 2012 by R. A. potvrdil nákupy polotovarů mezi společnostmi V. F. C. a Z., je toto tvrzení liché. Jiné společnosti žalobce v této souvislosti neuvádí. Krajský soud se proto s námitkou žalobce neztotožnil.

Nekontaktnost dodavatelů žalobce

24. Jak již vyslovil Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 31. 5. 2007, č. j. 9 Afs 30/2007-73, nebo ze dne 9. 10. 2007, č. j. 9 Afs 81/2007-60, nelze daňový subjekt postihovat za to, že správce daně nebyl schopen kontaktovat dodavatele. Žalobce však měl v případě nemožnosti ověřit obchodní transakce u dodavatele D. C. a V. G. povinnost předložit důkazy, které by alespoň z jeho strany jasně prokazovaly uskutečněná plnění, což se však

nestalo. Žalobce měnil svá tvrzení v průběhu místního šetření a z jím předložených podkladů jím tvrzené skutečnosti nevyplývaly. Ze zprávy o daňové kontrole i odůvodnění rozhodnutí žalovaného nadto jasně vyplývá, že žalovaný ani správce daně rozhodovali na základě konkrétních skutečností týkajících se žalobce a nikoli pouze na základě toho, že nemohli tvrzení žalobce ověřit u jeho dodavatelů.

Nevěrohodnost dodavatelů žalobce

25. Žalobce obecně tvrdil, že pochybnosti o věrohodnosti obchodních transakcí dodavatelů žalobce, kterých se on vůbec neúčastnil, správce daně využil v jeho neprospěch. Správní orgány se pouze zabývaly tím, že ve většině společností, které byly nekontaktní, byla jednatelem stejná osoba, a to L. V. Ten podle tvrzení žalobce měl po dobu jednoho roku v jeho provozovně i osobně provádět úklidové práce. Také skutečnost, že tyto společnosti jsou v současné době v likvidaci či nekontaktní, podpořila správce daně v rozhodnutí, že bude zjišťovat, zda se plnění skutečně uskutečnila. Tím, že vznikly nejasnosti na straně dodavatelů žalobce, kteří uskutečnění plnění jednoznačně nepotvrdili, bylo na žalobci, aby prokázal, že k deklarovaným nákupům skutečně došlo. V případě, že by žalobce předložil správci daně důkazy, které by jednoznačně prokázaly správnost a pravdivost jeho tvrzení, neměla by nevěrohodnost dodavatelů sama o sobě na vlastní rozhodování správních orgánů ve věci žalobce vliv.

Výpověď L. V.

26. Správní orgány obou stupňů se výpovědi L. V. rozsáhle zabývaly. Vysvětlily, jaké našly v jeho výpovědi rozpory a nejasnosti. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí jasně vyplývá úvaha žalovaného, proč výpověď svědka L. V. neprokázala tvrzení žalobce. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí jasně vyplývá úvaha žalovaného, proč výpověď svědka L. V. neprokázala tvrzení žalobce. Žalovaný správně vysvětlil, že svědek potvrzoval skutečnosti, u kterých nebyla dodržena časová posloupnost. Proto pokud jeden důkazní prostředek svědčí o částečném uskutečnění obchodu, nelze jej posuzovat bez vzájemných souvislostí s ostatními důkazními prostředky (což vyplývá ze zásady posuzování důkazních prostředků jednotlivě a ve vzájemné souvislosti). Jak vyplývá z protokolu o výsledku výslechu svědka ze dne 3. 2. 2015, č. j. 222763/15/3109-60561-803571, odpovědi L. V. na správcem daně položené otázky byly velmi obecné, na konkrétní dotazy odpovídal i tak, že už si věc nepamatuje nebo to již neumí říct. Důvody, pro které považoval výpověď za nedůvěryhodnou, uvedl správce daně velmi podrobně na straně 8 napadeného rozhodnutí a na straně 26 zprávy o daňové kontrole. Správce daně mimo jiné vysvětlil, že „*většina odpovědí svědka byla obecná a neurčitá*“, svědek neposkytl žádnou informaci ohledně konkrétních obchodních případů, „*nelze tak svědeckou výpověď osvědčit za důkaz prokazující uskutečnění deklarovaných dodávek od společnosti S. M.*“
27. Taktéž ohledně úklidových prací, které měla poskytovat společnost S. M., vyvstaly správci daně zcela zásadní pochybnosti. L. V. měl provádět osobně úklidové práce v provozovně žalobce, což ale neodpovídalo zaznamenaným časům vjezdu do areálu. Detailní informace o místu a způsobu úklidu neposkytl L. V., ale paní K. (která však následně svou výpověď v písemném sdělení změnila). To nemění nic na tom, že L. V. nebyl schopen sdělit správci daně žádné konkrétní informace o své činnosti. Krajský soud si je vědom časového odstupu mezi výsledkem a údajným prováděním prací. To by však odůvodňovalo drobné nepřesnosti ve výpovědi, či by to vysvětlovalo, proč si svědek nepamatuje detaily. L. V. si ale nepamatoval ani základní obrysy své činnosti.

28. Krajský soud z výše uvedených skutečností dospěl k závěru, že správní orgány nejednaly excesivně, pokud naznaly (správce daně na str. 25 a 26 zprávy o daňové kontrole a žalovaný na str. 8 a 9 napadeného rozhodnutí), že byla svědecká výpověď nedůvěryhodná. Ve výpovědi L. V. byly zcela zásadní nejasnosti a protimluvy, správce daně podrobně zdůvodnil, kde shledal pochybnosti. Krajský soud má za to, že ani tato námitka není důvodná.

Cenové rozpory v dodávkách kluzných vodítek

29. Z napadeného rozhodnutí je zřejmá úvaha žalovaného o tom, z čeho vyplývají jeho pochybnosti o rozporu v cenách kluzných vodítek. Žalobce v žalobě neuvedl žádnou skutečnost, která by vedla krajský soud k závěru, že správní orgány pochybily. Správní orgány vycházely při své úvaze z rozporných výpovědí žalobce, nedostatečných podkladů a výpovědí svědků. Žalobce uvedl, že kluzná vodítka dodaná J. P. neobsahovala tvrdokov. Kvůli zachování obchodních vztahů s odběratelem a nedostatku času proto nakupoval žalobce zboží obsahující tvrdokov za 5-6krát vyšší cenu, než od jiného dodavatele. V této otázce je třeba odkázat na shora uvedené tvrzení L. V., že sám žalobce jej informoval o tom, kde je možné koupit kluzná vodítka obsahující tvrdokov. Pokud žalobce namítal, že správní orgány měly vycházet z výpovědi L. V., musely by zohlednit i tuto informaci. To by však zpochybňovalo tvrzení žalobce, že dodávky J. P. neobsahovaly tvrdokov, a proto se musel žalobce obrátit na L. V., který jako jediný byl schopen kluzná vodítka obsahující tvrdokov dodat (což je v rozporu s tvrzením L. V.). Pokud krajský soud – shodně jako správní orgány – k výpovědi svědka V. nebude přihlížet, musí se ztotožnit s názorem správních orgánů, že žalobce relevantním způsobem nezdůvodnil, proč kluzná vodítka za několikanásobně vyšší cenu kupoval právě od společnosti V. F. C. a proč neučinil cenový průzkum u jiných společností.

Absence výsledku J. P.

30. Krajský soud předně zdůrazňuje, že správní orgány žádným způsobem nezpochybnilly dodávky J. P. V průběhu daňového řízení nevystaly pochybnosti o uskutečnění plnění J. P., množství dodaného zboží ani o jeho složení. Správní orgány měly pochybnosti pouze o dodávkách, které následovaly po dodání zboží J. P., zejména o dodávkách od společnosti V. F. C. a dalších společností v řetězci. Žalovaný správně uvedl, že zjištění dožádaného správce daně, jak vyplývá z odpovědi na dožádání ze dne 15. 4. 2013, č. j. 575665/13/2712-05403-602063, odpovídaly poznatkům správce daně a byly s ním ve shodě. Krajský soud z protokolu o místním šetření ze dne 4. 4. 2013, č. j. 408915/13/2712-05403-606577, zjistil, že J. P. předložil čtyři faktury, vystavené dne 27. 5. 2011, 22. 8. 2011, 19. 9. 2011 a 4. 1. 2012. Do protokolu uvedl, že v době místního šetření již spolupráce neprobíhala, docházelo k ní pouze v roce 2011 a 2012 na základě konkrétních objednávek zaslaných e-mailem. J. P. dožádanému správci daně poskytl objednávky a výkresy zaslané žalobcem. Také sdělil, že výrobky dodávané žalobci neobsahovaly tvrdokov a u svých výrobků nepoužíval slinutý karbid. Všechna tvrzení J. P. se shodují s tvrzením žalobce a správce daně je nijak nezpochybňoval.
31. Žalobce v odvolání (společném pro zdaňovací období roku 2011 a 2012) navrhoval výslech J. P. z důvodu, že je jejich sdělení ohledně dodávek v roce 2011 ve shodě. K tomu žalovaný v rozhodnutí ze dne 15. 1. 2016, č. j. 1831/16/5200-10422-711919, které se týkalo zdaňovacího období roku 2011 sdělil, že „zjištění dožádaného správce daně odpovídají zcela poznatkům správce daně a jsou s ním ve shodě. Správce daně nemá o dodávkách kluzných

vodítek bez slinutého karbidu (tvrdokovu) od dodavatele J. P. daňovému subjektu žádné pochybnosti a nijak je nezpochybňoval“. V napadeném rozhodnutí týkajícím se zdaňovacího období roku 2012 žalovaný dodávky od J. P. neřešil, protože se týkaly jiného zdaňovacího období. Zabýval se jimi správce daně na str. 7, 23 a 27 zprávy o daňové kontrole.

32. Také v žalobě žalobce namítal, že chtěl J. P. v průběhu řízení před správcem daně vyslechnout, protože „*pan P. uvedl v rámci místního šetření do protokolu, že neprováděl lepení tvrdokovů do kluzných vodítek, pouze zajišťoval frézování a broušení a slinuté karbidy na výrobku nepoužil*“. Tyto skutečnosti však považoval správce daně za prokázané, neměl o nich pochybnosti, nikdy v průběhu řízení nezpochybňoval, že J. P. dodával zboží neobsahující slinutý karbid (tvrdokov) a že se dodávky skutečně uskutečnily tak, jak je deklaroval žalobce.

Časová nesouvislost v dodávkách zboží

33. Správní orgány zjistily, že společnost F. M. předala žalobci výkresovou dokumentaci kluzných vodítek, které jí měl žalobce dodat, teprve dne 4. 8. 2011. Z podkladů předložených žalobcem však vyplývá, že společnost Z. dodávala kluzná vodítka (která odpovídala specifikaci společnosti F. M.) společnosti V. F. C., tedy dodavateli žalobce, již 6. 5. 2011. To znamená, že společnost Z. objednala od (v řízení nekonkretizované) společnosti kluzná vodítka bez výkresové dokumentace. Žalobce tvrdil, že časový rozdíl byl způsoben pouze formálním splněním písemné objednávky, faktické objednání mohlo proběhnout v ústní rovině. Žalobce však jednoznačně netvrdil, že vůbec, kdy a za jakých okolností k takové ústní objednávce došlo, ani své tvrzení nijak nedoložil. Správní orgány tedy zcela oprávněně pochybovaly o tom, že dodávky od společnosti V. F. C. byly reálné, tedy že se ve prospěch této společnosti jednalo o reálné výdaje, které žalobce vynaložil. Tvrzení žalobce by nepodpořila ani svědecká výpověď L. V. (pokud by ji, jak se domáhá žalobce, zohlednily správní orgány), protože všechny jeho odpovědi týkající se konkrétních dodávek a dodavatelů byly zcela obecné. Nadto L. V., zcela v rozporu s tvrzením žalobce, sdělil, že společnost Z. kluzná vodítka nevyráběla, ale nakupovala na základě objednávky a výkresu. Žalobce tak v daňovém řízení nevyvrátil pochybnosti správce daně v této otázce, námitka je proto nedůvodná.

Nesoulad ve skladových zásobách

34. Žalobce argumentuje svým vysokým věkem a nemožností vést v patrnosti veškeré formální náležitosti kladené na způsob vedení skladové evidence. Podle krajského soudu nejsou správní orgány v rámci daňového řízení oprávněny zohlednit věk či schopnosti daňového subjektu. Žalobce nemá povinnost, ale právo podnikat, je tedy pouze jeho odpovědností zhodnotit, zda je schopen takové činnosti či nikoli. Speciální postup či přístup v rámci daňového řízení z důvodu věku žalobce je zcela vyloučen. Žalobci, stejně jako kterémukoli daňovému subjektu, u kterého vznikly pochybnosti v souvislosti s daňovým plněním, správce daně umožnil předložit důkazy, které by prokázaly skutečný stav věci, což se v případě žalobce nestalo. Za této situace správní orgány nebyly oprávněny, např. z důvodu věku, postupovat jinak, než předvídají právní předpisy.

Rozpory v evidenci dodavatelů v knize návštěv

35. Ze správního spisu vyplývá, že správce daně měl pochybnosti o navázení výrobků a polotovarů do provozovny žalobce. Správce daně proto žádal prostřednictvím místně

příslušného správce daně o poskytnutí informací od společnosti F. G. spol. s r. o., která v období let 2010-2012 prováděla službu ostrahy v areálu, jehož součástí byla provozovna žalobce. Správce daně zkoumal záznamy o příjezdech a odjezdech do areálů a poté srovnal evidenci příjezdů a odjezdů s fakturami předloženými žalobcem. Žalobce totiž tvrdil, že polotovary a výrobky vozili dodavatelé přímo žalobci prostřednictvím svých řidičů, jejichž jména však žalobce neznal. Data dodání výrobků uvedená na fakturách příjezdům do provozovny žalobce však neodpovídala.

36. Podle správce daně žalobce také neprokázal, že se fakticky uskutečnily úklidové práce tak, jak žalobce uvedl na vystavených fakturách. Úklid v provozovně žalobce měl osobně provádět pan L. V. Správce daně však z evidence příjezdů a odjezdů zjistil, že v časových úsecích, po které se pan V. vyskytoval v provozovně žalobce, nemohl úklidové práce provést. Tato zjištění byla pouze jedním z důkazů, na jejichž základě správce daně dospěl k závěru, že předložené daňové doklady neodpovídají skutečnosti. Žalobce také tvrdil, že místo dodání zboží nebylo konstantní a docházelo k dodávkám i mimo areál. K tomu krajský soud uvádí, že není rozhodné, kde k předání dodávek došlo, ale pouze to, zda k dodání skutečně došlo. O této skutečnosti měl správce daně pochybnosti a žalovaný je nijak nevyvrátil.

Kluzná vodítka typu D1555200A

37. Žalobce v průběhu daňové kontroly tvrdil, že kluzná vodítka neupravuje, pouze prodává, následně svou výpověď změnil a uvedl, že kluzná vodítka chtěl upravovat, ale nebylo to možné, proto musel koupit dražší vodítka, aby dostal svým smluvním povinnostem. Taktéž správci daně v průběhu prvního místního šetření ukázal pouze jednu sadu kluzných vodítek, aby posléze tvrdil, že měl další sadu v provozovně, ale správci daně ji neukázal. Správce daně tyto nesrovnalosti žalobci sdělil, ten však nepředložil důkazy, které by relevantním způsobem tyto nesrovnalosti vysvětlily. Taktéž z dokladu o likvidaci šrotu jasně nevyplývá, že by žalobce kluzná vodítka skutečně zlikvidoval. Správce daně zjistil, že žalobce kupoval od J. Provazníka kluzná vodítka mj. typ D1555200A, a tento typ prodával společnosti F. M. V předložených podkladech však chybí daňový doklad, který by prokazoval, že tento typ kluzných vodítek koupil žalobce také od společnosti V. F. C. či jiné společnosti. Správní orgány relevantním způsobem vyslovily své pochybnosti, žalobce v rámci daňového řízení či v žalobě neuvedl žádnou konkrétní skutečnost, ze které by krajský soud mohl dojít k závěru, že úvaha správních orgánů byla vadná. Správní orgány rozhodovaly na základě úvahy, kterou podložily konkrétními pochybnostmi a argumenty, nelze jim v tomto směru nic vytknout.

Nesrovnalosti v množství likvidovaného šrotu

38. Dokladem o likvidaci šrotu chtěl žalobce vyvrátit pochybnosti správce daně o duplicitě dodávek kluzných vodítek. Chtěl prokázat, že provedl likvidaci všech kluzných vodítek dodaných J. P. Správce daně mu však vysvětlil, proč nelze doklad o likvidaci šrotu považovat za důkaz prokazující tvrzení žalobce. Zpochybnil mimo jiné množství šrotu, cenu, za kterou žalobce nechal šrot zlikvidovat, pochybnosti měl i o tom, že doklad o likvidaci byl vystaven pro nepodnikající fyzickou osobu, nikoli pro žalobce jako osobu podnikající. Žalobce tvrdil, že nechal zlikvidovat všechna kluzná vodítka dodaná J. P., tedy i kluzná vodítka typu D1555200A (což ale v žalobě popírá). Pokud by to bylo pravda, nemohl by žalobce tento typ kluzných vodítek dodat společnosti F. M., protože z předložených dokladů nevyplývá, že by žalobce kupoval kluzná vodítka tohoto typu od

jiné společnosti. Žalobce tvrdí, že nebyl schopen zjistit, zda doklad o likvidaci šrotu obsahuje všechny skutečnosti požadované správcem daně a zda jsou správné. Tato neznalost však nemůže vést k tomu, že správní orgány budou na základě nedostatečného důkazu vyvozovat skutečnosti, které z něj nevyplývají. Žalobce doklad předložil za účelem, aby prokázal své tvrzení. Tak se ale nestalo. V této souvislosti krajský soud upozorňuje na rozpory v tvrzení žalobce v žalobě. Žalobce tvrdí, že množství likvidovaného šrotu je vyšší než váha kluzných vodítek od J. P., protože „je možné, že žalobce likvidoval i jiný odpad než kluzná vodítka od pana P., což nikdy nevyloučil“. V jiné části žaloby (bod 4 str. 6 žaloby) však uvádí, „že je možné, že nebyla zničena veškerá kluzná vodítka od dodavatele J. P. a mohla být použita pro předmětnou výzkumnou činnost“. Tvrzení žalobce jsou tak vnitřně rozporná.

Porušení zásady součinnosti

39. Ze správního spisu vyplývá, že správce daně vedl se žalobcem 8 ústních jednání. Žalobce se mohl vyjádřit ke všem zpochybňovaným skutečnostem, mohl je vyvrátit. Správní orgán žalobce seznámil s výsledky kontrolního zjištění. Žalobce v žalobě neuvedl, k jaké konkrétní skutečnosti se chtěl v rámci daňového řízení vyjádřit, a správní orgány mu to neumožnily. Krajský soud proto považuje i tuto námitku za nedůvodnou.

Spárování dokladů

40. Žalobce namítal, že žalovaný odmítl důkazní prostředek – písemnost označenou jako „spárování dokladů o nákupu a prodeji“ - jako nevěrohodný z důvodu pochybností o nákupech polotovarů. Žalovaný však v napadeném rozhodnutí na str. 12 a 13 žalobci vysvětlil, že „daňový subjekt sice předložil porovnání množství nakoupených a použitých destiček slinutého karbidu, ale za situace, kdy správce daně nemá relevantní informace o množství použitých destiček, nemá takové spárování žádnou důkazní hodnotu“. Dokument obsahoval informace vyplývající z faktur, které sice byly samy o sobě bezvadné, ale správní orgány ohledně plnění v nich deklarovaných vyslovily pochybnosti a žalobce je nevyvrátil. Tento dokument tak nebyl průkazný a nemohl na zjištění správce daně nic změnit.
41. Žalobce dále uvedl, že chtěl správci daně v souvislosti s tímto dokladem „podat další podrobnější vysvětlení, čehož ovšem správní orgány nevyužily“. Krajský soud se ztotožňuje s názorem žalovaného, že ve věci žalobce proběhlo osm ústních jednání, během kterých se žalobce mohl vyjádřit, což 29. 12. 2014 učinil; správním orgánům tedy nelze vytknout, že by se žalobce nemohl ve věci vyjádřit či vysvětlit konkrétní skutečnosti.
42. Krajský soud neshledal úvahu žalovaného o tom, proč neměl dokument vytvořený žalobcem a nazvaný „spárování dokladů o nákupu a prodeji“ vliv na výsledky kontrolního zjištění, nedostatečnou, ani tato námitka proto není důvodná.

Koupě brusky

43. Žalobce tvrdí, že se žalovaný otázkou nákupu brusky nezabýval, což není pravda. Žalovaný tak učinil na straně 12 napadeného rozhodnutí, kde podrobně popsal, jaké pochybnosti v souvislosti s náhradním dílem brusky vznikly a proč dospěl k závěru, že žalobce tyto pochybnosti nevyvrátil. Žalobce nepředložil žádné konkrétní důkazy, ze kterých by vyplývalo, že úvaha správních orgánů nebyla správná. Námitka není důvodná.

Stanovení daně podle pomůcek

44. 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*“. Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 12. 2012, č. j. 7 Afs 69/2012-33, „*stanovení daně podle pomůcek představuje náhradní formu stanovení daňové povinnosti v případech, kdy selže způsob základní, tedy stanovení daně dokazováním, případně kdy není ani podáno daňové přiznání*“. V nyní rozhodované věci žalobce předložil daňové přiznání a správce daně byl schopen na základě dokazování stanovit daňovou povinnost. Správce daně zpochybnil průkaznost pouze části daňové evidence a vyloučil daňové výdaje v maximální výši 30%. Stanovení daně pomocí pomůcek představuje krajní řešení v případě, že nelze stanovit daňovou povinnost jinak; jedná se o průlom do základních zásad daňového řízení. Je proto nutné k ní přistupovat restriktivně, pouze v odůvodněných případech. Jak vyplývá z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (např. z rozsudku ze dne 27. 10. 2015, č. j. 4 Afs 170/2015, ze dne 11. 8. 2015, č. j. 6 Afs 274/2014-31), stanovit daň pomocí pomůcek, tedy v podstatě bez součinnosti daňového subjektu, lze učinit pouze v případech, kdy daňový subjekt se správcem daně nekomunikuje a neposkytuje potřebnou součinnost. Tak tomu ale u žalobce nebylo. V nyní rozhodované věci tedy nebyly naplněny podmínky pro to, aby správce daně stanovil daňovou povinnost na základě pomůcek. Ani tato námitka proto není důvodná.

F) Závěr a náklady řízení

45. Jelikož krajský soud neshledal nezákonnost napadeného rozhodnutí, kterou žalobce vytýkal v žalobních bodech, žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
46. O náhradě nákladů řízení krajský soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť procesně úspěšnému žalovanému dle obsahu spisu v řízení žádné náklady jdoucí nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení jeho písemného vyhotovení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 25. ledna 2018

JUDr. Zuzana Šnejdrlová, Ph.D. v. r.
předsedkyně senátu