



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: **J. T.**, místem podnikání S. 715, Ž., zastoupen Mgr. Janem Cimbůrkem, advokátem se sídlem Bořetín 73, Kamenice nad Lipou, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 10. 2015, č. j. 32182/15/5300-21443-701707,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

Rozhodnutím Odvolacího finančního ředitelství ze dne 1. 10. 2015, č. j. 32182/15/5300-21443-701707, bylo podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeny

dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Kraj Vysočina (dále též „správce daně“) ze dne 14. 1. 2015, č. j. 154448/15/2910-50521-707490, č. j. 155261/15/2910-50521-707490, č. j. 162098/15/2910-50521-707490, č. j. 162729/15/2910-50521-707490, č. j. 162989/15/2910-50521-707490, č. j. 163179/15/2910-50521-707490, č. j. 163259/15/2910-50521-707490.

Správce daně dodatečnými platebními výměry doměřil žalobci podle § 98 odst. 1, § 143 a § 147 daňového řádu daň z přidané hodnoty a penále, a to ve výši 20.311 Kč daň a 4.062 Kč penále za 2. čtvrtletí roku 2010, 17.809 Kč daň a 3.561 Kč penále za 3. čtvrtletí roku 2010, - 688 Kč daň za 4. čtvrtletí roku 2010, 3.233 Kč daň a 646 Kč penále za 1. čtvrtletí roku 2011, 10.426 Kč daň a 2.085 Kč penále za 2. čtvrtletí roku 2011, 16.525 Kč daň a 3.305 Kč penále za 3. čtvrtletí roku 2011 a 9.586 Kč daň a 1.917 Kč penále za 4. čtvrtletí roku 2011.

II. Obsah žaloby

Žalobou se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného a vrácení věci k dalšímu řízení. Předně namítl, že žalovaný v odvolacím řízení nedoručoval jeho zmocněnkyni paní D. K., i když byla jí udělená plná moc obsažena ve správním spise. Dále žalobce neměl splnit svou povinnost vést evidenci obchodního majetku dle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (dále jen „zákon o DPH“), evidenci dle § 7b odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a tzv. skladovou evidenci, ačkoliv předložil daňovou evidenci jako celek. Předložená evidence jako celek splňuje kritéria dle § 100 odst. 3 zákona o DPH a § 7b odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, přičemž byla dodatečně na výzvu správce daně během daňového řízení doplňována. Žalovaný se omezil na pouhé konstatování, že předloženou evidencí není prokázán pohyb zboží. K předávacím protokolům, které byly průběžně předkládány a prokazovaly tvrzení žalobce, nebylo správcem daně vůbec přihlédnuto. Závěr, že pokud nebyla vedena evidence obchodního majetku dle zákona o DPH a evidence plnění osvobozených od daně, pak nemůže být průkazná ani daňová evidence, je pouhým konstatováním. Předložené důkazní prostředky byly schopné osvědčit jeho tvrzení. Předložená daňová evidence naplnila zákonné požadavky evidence pro účely DPH, neboť je z ní patrný vstup a výstup u každé položky. Správce daně ani nijak nespecifikoval, jak by měl být prokázán pohyb zboží, tudíž se důkazní břemeno přesunulo na jeho stranu. V rozporu se zásadou součinnosti a hodnocením důkazů mimo rámec jejich volného hodnocení pouze tvrzené a dokazované skutečnosti popřel, bez náležitého předložení důkazů či znaleckého posudku v otázkách, ve kterých nemá dostatečně kvalifikovanou odbornost.

Žalobce dále zpochybňuje neunesení důkazního břemene a nutnost přikročení k určení výše daně pomůckami. Všechny skutečnosti byly žalobcem prokázány, jen žalovaný účelově zdůrazňoval zdánlivé rozpory, a to v otázkách podnájemní smlouvy, i když byl řádně doložen a vysvětlen systém pracovních cest. Pořizování pohonných hmot do osobního automobilu a jeho další provozní náklady byly předloženy knihou jízd, z níž byly dílčí nedostatky odstraněny. Ze skutečnosti, že ne všechny cesty vedly k uzavření objednávek, nelze dovozovat, že pro ekonomickou činnost žalobce nejsou přínosné. Pořízené reklamní vzorníky pro následnou propagaci a podporu ekonomické činnosti žalobce a ohříváč vody

v podnájemním bytě nebyly shledány správcem daně jako ekonomicky přínosné, a tedy nebyly odečteny ve smyslu § 72 odst. 1 zákona o DPH.

Ke stanovení daně pomůckami nebyly naplněny podmínky. Žalobce v daňovém řízení předložil značné množství důkazů a důkazních návrhů a poskytoval plnou součinnost. To, že správce daně navrhované důkazy neprovedl, a tudíž z nich nevyvozoval závěry ve svém rozhodnutí, jen svědčí o porušení zásady součinnosti. Přiměřenost, spolehlivost a správnost užitých pomůcek také nebyla naplněna, a to zejména s ohledem na existenci srovnatelných subjektů na českém trhu, výpočtu průměrné obchodní přírážky z žalobce předložených podkladů, i když byly správcem daně zhodnoceny jako nevěrohodné a neprůkazné. Dále také byly prováděny na základě krátkého časového období, neboť mělo být bráno v potaz delší období zejména s ohledem na celkovou hospodářskou situaci a vývoj subjektu i tuzemské ekonomiky. Také není zřejmé, jak správce daně zohlednil ve své zprávě o daňové kontrole pochybnosti při použití pomůcek, tedy jaké konkrétní příjmy jsou zahrnuty do daňového základu, a které jsou vyjmuty. Nebyly zohledněny výhody pro žalobce zejména potřebné výdaje na dosažení uskutečnitelného zdanitelného plnění. Žalovaný ve svém rozhodnutí jen mechanicky převzal hodnocení důkazů správcem daně, aniž by do hodnocení věci vnesl svou úvahu.

III. Vyjádření žalovaného

Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že plná moc udělená paní D. K. byla udělena jen pro úkony související s kontrolou před Finančním úřadem pro kraj Vysočina, územní pracoviště Pelhřimov. Vyjma námitky směřující k otázce unesení/neunesení důkazního břemene, jsou žalobní námitky nepřípustné, nebo výrazně překračují rámec odvolacích námitek, a nebyl tudíž u nich vyčerpán opravný prostředek. Žalobcem nebyla předložena evidenci pohybu zboží, neboť zboží, které bylo poskytováno jako propagace zdarma, nebylo nijak zaznamenáno. Protokoly se nijak nevztahují ke zpochybněnému plnění a samotná tvrzení žalobce dokládají, že plnění, které jsou z důkazů patrná, nekorespondují se skutečností. Důvody neprůkaznosti evidence jako celku byly správními orgány jednoznačně konkretizovány. Kvantita důkazních prostředků sama o sobě nevypovídá o jejich důkazní síle. Správce daně zjistil nesrovnalosti při porovnání nákupů a prodejů zboží. Pochybnosti specifikoval ve výzvě a vyzval žalobce k jejich odstranění. Pochybnosti vzešly z rozporů a nesrovnalostí z dokladů předložených žalobcem. Důkazní břemeno proto leží na žalobci. Následně předložené důkazy nebyly schopné tvrzení žalobce prokázat, a proto bylo přikročeno ke stanovení daně pomůckami. Při svém postupu a hodnocení jednotlivých důkazů bylo postupováno racionálním myšlenkovým procesem, který odpovídá požadavkům formální logiky, proto pouhý nesouhlas žalobce s tímto hodnocením nezakládá důvodnost žaloby. Také byly pořádány všechny žalobcem navržené důkazy. Požadavek na vyhotovování znaleckých posudků není přiléhavý, neboť důkazními prostředky byly podklady běžně se vyskytující v obchodních stycích, a jako s takovými má správce daně zkušenosti. Podmínka nemožnosti stanovení daně dokazováním byla naplněna již zmíněnými rozpory mezi daňovými tvrzeními a obsahem ve vedených evidencích. Daňové řízení není ovládáno zásadou vyšetřovací a žalobce měl tedy navrhnout či předložit další důkazní prostředky, když k tomu byl vyzván. Zmiňované návrhy výsledků osob a dalších důkazů, které měly být nabízeny k provedení v daňovém řízení, navrženy nebyly. Nepřiměřenost užitých pomůcek není žalobcem nijak

doložena a ani jím není zpochybněn celkový výsledek. Žalovaný se odvolacími námitkami zabýval a jednotlivě je vypořádal. To, že dospěl ve svém rozhodnutí ke stejným závěrům jako správce daně, nutně neznamená jejich mechanické převzetí. V dalších podrobnostech žalovaný odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a správní spis. Závěrem navrhl, aby soud žalobu zamítl a nepřiznal žalobci náhradu nákladů řízení.

IV. Replika žalobce

Žalobce s odkazem na § 41 odst. 1 daňového řádu zopakoval, že mělo být paní D. K. jakožto zmocněnkyni žalobce doručováno jak v prvním, tak i ve druhém stupni daňového řízení. Opravné prostředky byly žalobcem řádně vyčerpány. Žalobce nesouhlasí se zhodnocením předávacích protokolů jako nevztahujícím se k zpochybněnému plnění. Podstatou sporu je to, zda správce daně hodnotil důkazy v rámci zásady volného hodnocení důkazů, či se z tohoto rámce odchýlil. Pochybnost se týká hodnocení pohybu zboží, který byl doložen předávacími protokoly, které měl správce daně jako dostačující přijmout nebo měl provést výsledek odběratelů. Pochybnost u hodnocení důkazů se také dotýká evidence pracovních cest a nákupu zboží od Ing. F. K. přikročení stanovení daňové povinnosti pomůckami musí být splněna podmínka nesplnění zákonné povinnosti. Musí se ovšem jednat o porušení zásadního charakteru, přičemž zboží uvedené v předávacích protokolech tvoří v souhrnu cca 9 % vykázaných tržeb, což se nedá zhodnotit jako zásadní porušení. V otázce přiměřenosti, spolehlivosti a správnosti pomůcek žalobce i s poukazem na citovanou rozhodovací praxi v žalobě trvá na svých závěrech a nechápe, proč by neměly jeho námitky naplňovat parametry přezkumu. Ostatní řešené otázky žalovaným v jeho vyjádření žalobce shledává jako nepravdivé a nedůvodné a odkazuje na argumenty ve své žalobě.

V. Posouzení věci krajským soudem

Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „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.). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).

Po přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí dospěl soud k závěru, že **žaloba není důvodná**.

Žalobce v žalobě předně tvrdil, že měl pro daňové řízení zmocněnce, kterému žalovaný nedoručoval. Ačkoliv toto tvrzení není uplatněno jako žalobní bod (žalobce z uvedené skutečnosti nedovozuje nezákonnost napadeného rozhodnutí či jemu předcházejícího řízení), soud poznamenává, že žalovaný doručoval řádně přímo žalobci. Ve správním spise je založena plná moc udělená žalobcem D. K. dne 28. 6. 2013, přičemž zmocnění je výslovně omezeno na zastupování před Finančním úřadem pro kraj Vysočina, územní pracoviště Pelhřimov. V řízení před žalovaným proto toto zmocnění již netrvalo.

Hlavní okruh námitek se týká úplnosti žalobcem předložených dokladů, předložení zákonem požadovaných evidencí a unesení důkazního břemene.

V této souvislosti je nutno předně poukázat na způsob, jakým je upraveno rozložení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt.

Podle § 92 daňového řádu „[s]právce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů“ (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat „všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“ (odstavec 3). „[P]okud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence“ (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje „skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“ [odstavec 5 písm. c)].

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. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však 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 či záznamech 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 a záznamy nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví nebo záznamy 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. například 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; všechny zde citované rozsudky Nejvyššího správního soudu jsou dostupné na www.nssoud.cz). Správce daně není nicméně oprávněn daňový subjekt vyzvat k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95, dostupný na <http://nalus.usoud.cz/>).

V projednávané věci má zdejší soud za to, že žalobcem předložená evidence pro daňové účely nebyla úplná, věrohodná a průkazná a správcem daně vyjádřené pochybnosti byly oprávněné. Bylo tak na žalobci, aby dalšími důkazními prostředky prokázal jím tvrzené skutečnosti, k čemuž však nedošlo.

Co se týče zákonem požadovaných evidencí, je nutno nejprve konstatovat, že na žalobce se vztahovaly povinnosti vést evidence dle zákona o DPH účinného v kontrolovaném období, tedy jednak ve znění účinném do 31. 3. 2011, jednak ve znění účinném do 31. 12. 2012. Obě rozhodná znění v § 100 odst. 1 a 2 shodně požadovala, aby plátce daně vedl evidenci pro účely daně z přidané hodnoty a evidenci uskutečněných plnění, která jsou osvobozená od daně nebo nejsou předmětem daně. Takřka shodně pak také požadovala vedení evidence obchodního majetku v rámci účetnictví nebo samostatně (resp. tehdy, nemá-li plátce povinnost vést účetnictví nebo je nevede dobrovolně). Zákon žalobci tedy po celé kontrolované období ukládal povinnost vést evidenci obchodního majetku.

Správce daně v průběhu daňové kontroly v žalobcem předložených evidencích, pokladních knihách, daňových dokladech a výpisech z běžných účtů shledal nesrovnalosti. Vyzval proto žalobce k předložení evidence zásob zboží, zápisu o zjištění skutečného stavu zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků. Dále jej vyzval k prokázání vykázaných osobních vkladů a půjček do podnikání, výdajů na pracovní cesty, daňových dokladů za reklamu a propagaci firmy. A nakonec jej postupně vyzval k předložení chybějících daňových dokladů, protokolů o předávání zboží zdarma a prokázání dalších nezjištěných prodejů. Na výzvy žalobce reagoval vyjádřeními a předložením listin. Ve shodě se žalovaným má však soud za to, že žalobce přes výzvy správce daně neprokázal úplnost a věrohodnost jím předložených evidencí a dokladů.

Správce daně zjistil (a ve zprávě o daňové kontrole specifikoval) řadu konkrétních položek, u nichž nebylo možné ze žalobcem předložených dokladů zjistit jejich prodej. Vedle toho také zjistil konkrétní prodané zboží bez jeho pořízení. U řady položek žalobce dodatečně předkládal protokoly o tom, že zboží bylo předáváno odběratelům zdarma jako propagace a podpora prodeje. Soud však má za to, že správcem daně vyjádřené pochybnosti o věrohodnosti a správnosti tvrzení žalobce o předávání zboží zdarma jsou zcela na místě. O předávání zboží zdarma se žalobce od počátku daňové kontroly vůbec nezmiňoval a hovořil o tom, že nakoupené zboží okamžitě prodává, přičemž veškeré zboží je uvedeno na fakturách. Protokoly o předání dodal správci daně postupně až poté, co bylo poukázáno na konkrétní položky, jejichž prodej nebyl zjištěn. Další nesrovnalostí je, že předávané zboží mělo sloužit mimo jiné také k podpoře prodeje firmy Hartman a spol, s. r. o., od něhož ovšem žalobce výrobky nakupoval (nikoliv dostával zdarma pro účely propagace). Tato společnost přitom k propagaci svých výrobků nabízí zdarma řadu standardizovaných vzorků včetně možnosti zapůjčení nabídkového stojanu a vedle toho nabízí také vzorkovou sadu v ceně 700 Kč. A nakonec žalobce přes svá tvrzení o předávání zboží zdarma nepředložil evidenci uskutečněných plnění, která jsou osvobozená od daně nebo nejsou předmětem daně. Tuto evidenci měl přitom povinnost vést na základě § 100 odst. 2 zákona o DPH ve znění účinném do 31. 3. 2011, respektive do 31. 12. 2012. Popsané nesrovnalosti navíc vylučují možnost, aby žalobcem předložené doklady byly použity jako evidence obchodního majetku, kterou měl žalovaný povinnost vést na základě téhož ustanovení. Žalobce předkládal protokoly postupně, souhrnně je neevidoval (v rámci evidence plnění, která jsou osvobozena od daně nebo nejsou předmětem daně), ani je nečísloval nepřerušenou číselnou řadou. Vedle toho správce daně poukázal na celou řadu položek, u nichž mělo dojít k předání zdarma před datem, které bylo na příslušné faktuře uvedeno jako datum uskutečnění zdanitelného plnění. Za této situace lze mít důvodné pochybnosti o tom, že protokoly odpovídají skutečnosti

a nevznikaly teprve dodatečně toliko jako reakce na konkrétní pochybnosti správce daně. Obrana žalobce tvrzením, že data uskutečnění zdanitelného plnění na fakturách neodpovídají skutečnosti, pak stěží může působit jako věrohodné tvrzení, které by mohlo uvedené pochybnosti vyvrátit. Žalobce na jednu stranu tvrdí, že jeho evidence pro účely daně z přidané hodnoty je úplná a věrohodná, na druhou stranu obratem poukazuje na údajně zjevně chybné údaje obsažené v této evidenci. Snaží se tak jednu skupinu nesrovnalostí vyvrátit poukázáním na jiné nesrovnalosti ve své evidenci, které ovšem zároveň popírá.

Krajský soud má ve shodě se žalovaným za to, že již s ohledem výše popsané zásadní nesrovnalosti a absence evidencí dle § 100 odst. 2 zákona o DPH ve znění účinném do 31. 3. 2011, respektive do 31. 12. 2012, nelze považovat žalobcem předložené doklady jako úplnou a průkaznou evidenci pro účely daně z přidané hodnoty dle § 100 odst. 1 zákona o DPH. Soud pokládá za zcela oprávněné pochybnosti správce daně o tom, že žalobcem uváděné zboží bylo skutečně předáváno zdarma, že veškeré daňové doklady na pořízení obchodního majetku byly přijaty a použity k ekonomické činnosti a že z nich byl uplatněn nárok na odpočet daně z přidané hodnoty v souladu se zákonem. Žalobce přitom ani dodatečně pochybnosti správce daně nevyvrátil a úplnost jím předložených dokladů neprokázal.

Žalobce sice izolovaně zpochybňuje některé dílčí úvahy správce daně (zejména úvahy o rozporech v tvrzeních žalobce či o věrohodnosti protokolů, které žalobce předkládal dodatečně a postupně), nicméně opomíjí, že hodnocení jednotlivých zjištění bylo prováděno také ve vzájemné souvislosti. Například dodatečné předkládání protokolů samo o sobě nemusí vést k závěru o účelovosti jednání žalobce, nicméně ve spojení s dalšími výše popsanými skutečnostmi je takový závěr zcela na místě. Rozhodnutí žalovaného (ani předcházející rozhodnutí správce daně) proto nelze zpochybnit poukazem na nesprávnost některých dílčích úvah. Podstatné je komplexní vyhodnocení všech rozhodných skutečností správními orgány. A toto vyhodnocení soud považuje za zcela správné. Na základě všech zjištění lze učinit závěr, že žalobcem předložené doklady nelze považovat za úplnou a průkaznou evidenci pro účely daně z přidané hodnoty, přičemž výše uvedené pochybnosti při absenci takové evidence nebyly žalobcem vyvráceny ani jinými prostředky, a daň tak nebylo možné stanovit dokazováním.

Nelze souhlasit se žalobcem, že by své důkazní břemeno unesl a žalovaný pouze tvrzené skutečnosti popřel, aniž by předložil konkrétní důkazy. Zdejší soud plně sdílí závěry judikatury, na kterou žalobce odkazuje. Ta se ostatně vyjadřuje zcela ve shodě s výše citovanou judikaturou, shrnující pravidla pro rozdělení důkazního břemene mezi správce daně a daňový subjekt. Na rozdíl od žalobce je ovšem soud přesvědčen, že žalobce své důkazní břemeno neunesl a nevěrohodnost a neúplnost jím předložených dokladů správce daně naopak vyvrátil poukazem na zcela konkrétní nesrovnalosti (vedle výše uvedeného viz též dále).

Nelze přisvědčit ani námitce, že správce daně neuvedl, jak si představuje prokázání pohybu zboží. Zákon správci daně neukládá povinnost označovat možné důkazní prostředky, jimiž by daňový subjekt mohl prokázat svá tvrzení. Podle § 93 odst. 1 daňového řádu lze jako důkazních prostředků užít všech podkladů, jimiž lze zjistit skutečný stav věci a ověřit skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně a které nejsou získány v rozporu

s právním předpisem. Bylo na žalobci, aby navrhl provedení dokazování jakýmkoliv z takových prostředků.

Co se týče povinnosti vést evidenci obchodního majetku, této povinnosti se žalobce nemůže v dané věci zprostit tvrzením, že evidenci nevedl s ohledem na okamžitý prodej nakoupeného zboží, ani tvrzením, že tato evidence vyplývá z jím předložených dokladů. Jak bylo uvedeno výše, správce daně vyvrátil úplnost a věrohodnost žalobcem předložených dokladů. Za této situace je vyloučeno použití předložených dokladů jako evidence obchodního majetku, stejně jako je zásadně zpochybněno tvrzení žalobce o okamžitém prodeji nakoupeného zboží. Na těchto úvahách stojí také žalobou napadené rozhodnutí (potažmo zpráva o daňové kontrole). Nelze proto souhlasit s tvrzením žalobce, že závěr o nepředložení úplné a věrohodné evidence pro účely daně z přidané hodnoty stojí na pouhém konstatování správce daně. Navíc žalobce uplatnil v nákladech některé položky, které i dle jeho tvrzení nebyly použity k okamžitému prodeji (například 2 kusy reprobeden Behringer B412DSP, krém Garnier Ultra lift SPF 15 či ohřívač vody DZ Dražice OKCE).

Vedle výše uvedeného navíc správce daně zpochybnil také řadu peněžních toků, které žalobce evidoval jako osobní půjčky a osobní vklady. Žalobce přes výzvu nedoložil, že se jedná o částky, které nejsou předmětem daně, které jsou osvobozené od daně nebo u kterých přiznal daň v předchozích zdaňovacích obdobích. Od roku 2006 bylo jediným zdrojem příjmu žalobce podnikání, přičemž s ohledem na výsledky jeho podnikatelské činnosti (v roce 2006 základ daně 57.674 Kč, v roce 2007 základ daně 13.110 Kč, v roce 2008 ztráta -27.498 Kč, v roce 2009 ztráta -85.272, v roce 2010 ztráta -61.785 a v roce 2011 základ daně 84.284) nemohly vložené finanční prostředky (425.057 Kč v roce 2010 a 777.538 Kč v roce 2011) pocházet z jeho dřívější podnikatelské činnosti. Soud považuje za zcela oprávněnou pochybnost správce daně, že vykázaná zdanitelná plnění nejsou úplná a správná. I s ohledem na skutečnost, že řada vkladů byla učiněna hotovostně, lze mít důvodně za to, že vklady mohly představovat příjem za nevykázaná uskutečněná zdanitelná plnění.

Čestné prohlášení paní A. o finanční výpomoci žalobci nelze považovat za důkaz toho, že osobní vklady jsou částky, které nejsou předmětem daně, jsou od daně osvobozeny, nebo byly zdaněny již v předchozím zdaňovacím období. Stejně tak možnost čerpání úvěrů a využívání kreditních karet nebo vedení exekuce na majetek žalobce tyto skutečnosti neprokazuje ve vztahu ke konkrétním údajným osobním vkladům a osobním půjčkám. Žalobce neprokázal přímou vazbu mezi možnými prostředky, které mohl čerpat prostřednictvím kontokorentního úvěru a kreditních karet, a částkami, které vykazoval jako osobní vklady a půjčky. Takovou vazbu nijak nedokládá ani tvrzení o téměř úpadkové situaci žalobce. Soud nijak nepopírá racionalitu jednání podnikatele, který se snaží pro své podnikání získat cizí zdroje financování v případě finanční tísně. Takový podnikatel ovšem musí být schopen věrohodně a jednoznačně prokázat, že konkrétní částky přijal právě například z úvěru či vyplatil právě za účelem splacení úvěru. Žalobce tak ovšem přes výzvu správce daně neučinil. Ze žalobcem předložených dokladů nevyplývá ani to, že by tyto částky byly *de facto* pouze tokem mezi účtem a hotovostí.

Soud se ztotožňuje také s hodnocením, že žalobce neprokázal, že nákupy elektrické energie v bytě na adrese Revoluční 656, Buštěhrad, byly použity pouze k ekonomické činnosti a že z nich žalobce uplatnil odpočet daně z přidané hodnoty v souladu s § 72 zákona o DPH.

Žalobce měl místo podnikání v místě svého bydliště na adrese Sídliště 715, Žirovnice. Byt v Buštěhradě měl k dispozici na základě nájemní smlouvy, dle které nájemce nesmí užívat ani připustit užívání bytu k jinému účelu než bydlení. Jiný závěr neplyne ani z později předložené podnájemní smlouvy. Žalobce ani nepředložil souhlas vlastníka s provozováním živnosti v daném bytě dle živnostenského zákona. Z knih jízd navíc vyplývá, že se v daném bytě zdržoval dlouhodobě, s ohledem na počátky a konce vykázaných pracovních cest. V roce 2010 se zde zdržoval 257 dnů a v roce 2011 241 dnů. Žalobce si odporuje, jestliže na jednu stranu hovoří o využívání bytu k ubytování při pracovních cestách, na stranu druhou však dle jeho tvrzení pracovní cesty v daném místě začínal a končil. Správce daně poukázal také na řadu neekonomických pracovních cest, které prokazují, že žalobce fakticky užíval byt pro osobní potřebu. Navíc účet, který žalobce používal při podnikání, byl zřízen na jméno paní Libuše Antošové, kterou žalobce označil za svou přítelkyni, a to s adresou daného bytu. Je tedy zřejmé, že byt užívala spolu se žalobcem. Tvrzení žalobce, že byt užíval pouze pro pracovní cesty a k administrativní činnosti, se proto jeví jako účelové. Popsané zcela zásadní pochybnosti o využívání bytu pro podnikání žalobce přes výzvu správce daně nijak nevyvrátil.

Stejně tak soud považuje za správný závěr žalovaného, že žalobce neprokázal, že výdaje na nákup motorové nafty vztahující se k pracovním cestám s označením „katalogy“ byly použity k ekonomické činnosti a že z nich žalobce uplatnil odpočet daně z přidané hodnoty v souladu s § 72 zákona o DPH. Žalobce vykázal řadu cest (ve zprávě o daňové kontrole specifikovaných) s účelem cesty „katalogy“. Své tvrzení, že účelem bylo nabízení zboží z katalogu firmy Hartman a spol, s. r. o., však nijak neprokázal. Doložil pouze obecné prohlášení od této firmy o tom, že takové katalogy bezplatně předává. Toto obecné prohlášení nijak nedokládá konkrétní pracovní cesty. Žalobce nedoložil ani pořízení ani předání katalogů. Z dokladů předložených žalobcem je patrné pouze to, že od uvedené společnosti nakoupil 6 kusů vzorkových sad dvířek za cenu 700 Kč, které za stejnou cenu prodal svým zákazníkům. S ohledem na množství cest (více než 80 v kontrolovaném období) nelze mít bez dalšího za prokázané, že cesty s účelem „katalogy“ skutečně sloužily ekonomické činnosti žalobce. Tyto úvahy nelze redukovat na pouhé tvrzení, že *„správce daně, pokud není výsledkem pracovní cesty objednávka, pracovní cestu neuznává jako přínosnou pro ekonomickou činnost plátce.“* Tak tomu rozhodně v projednávané věci nebylo. Ani správce daně, ani žalovaný, ani soud nijak nezpochybňují to, že reklama a propagace nemusí vždy vést ke konkrétní zakázce a nemusí mít ve svém důsledku ani kýžený přínos. Správce daně nicméně hodnotil všechny výše uvedené skutečnosti komplexně a dospěl ke zcela správnému závěru, že ve svém souhrnu existuje řada indicií zpochybňujících reálnost vykázaných cest s účelem cesty „katalogy“, respektive jejich využití pro ekonomickou činnost žalobce. Bylo pak na žalobci, aby navrhl další důkazy, které by tyto důvodné pochybnosti vyvrátily. To se však nestalo.

Žalobce dále neprokázal uplatnění odpočtu daně z přidané hodnoty v souladu s § 72 a 73 zákona o DPH ani u třech dokladů za reklamu a propagaci firmy (nákupy vzorových kuchyňských dvířek a nábytkových dílců od dodavatele Ing. A. F.). Nedoložil totiž, že doklady byly použity k jeho ekonomické činnosti, protože deklaroval pouze prodej zboží společnosti Hartman a spol, s. r. o. V daném případě však nejde pouze o to, že tvrzená reklama a propagace nevedla k dodávkám zboží od daného dodavatele. Skutečnost, že nakonec není dosaženo požadovaného ekonomického výsledku, neznamená, že by tato

činnost nebyla použita k ekonomické činnosti. V případě reklamy a propagace nelze nikdy zcela předjímat, jak úspěšná bude a zda bude mít předpokládaný ekonomický přínos. V daném případě ovšem pochybnosti o tom, že dané doklady byly použity k ekonomické činnosti, podporují také další skutečnosti. Předně například na dokladu úč. č. 140 V/75 nejsou uvedeny vzorníky, které měly údajně sloužit propagaci, nýbrž běžné zboží (dodávka nábytkových dílců vč. ABS, bílá perla, buk, ořech, javor). Vedle toho na počátku daňové kontroly žalobce tvrdil, že na základě uvedeného dokladu byl vytvořen set pro truhláře, podle kterého byly následně udělány objednávky. Posléze však v rozporu s tímto tvrzením uvedl, že podnikatelský záměr nedopadl podle očekávání a nedošlo k realizaci podnikatelského záměru. Co se týče smlouvy o spolupráci ze dne 1. 1. 2010, tu žalobce předložil až před ukončením daňové kontroly a nikoliv v jejím průběhu. Mohl přitom přinejmenším tvrdit existenci takové smlouvy nejpozději v reakci na výzvu správce daně k prokázání skutečností. Jestliže se žalobce o této skutečnosti nijak nezmínil a předložil smlouvu až v samotném závěru daňové kontroly, jeví se jeho postup jako účelový. Vedle výše uvedených skutečností tedy také následné jednání žalobce plně podporuje pochybnosti správce daně o tom, že daný výdaj byl skutečně vynaložen k jeho ekonomické činnosti. I v této části se proto soud shoduje s hodnocením žalovaného. Není přitom pravdou, že by žalovaný či správce daně opřeli své závěry o pouhé konstatování bez argumentace. Zejména zpráva o daňové kontrole obsahuje podrobné zdůvodnění pochybností správce daně, na které odkázal i žalovaný v žalobou napadeném rozhodnutí.

A nakonec soud považuje za správný také závěr žalovaného, že žalobce neprokázal, že nákupy 2 kusů reprobeden Behringer B412DSP, krému Garnier Ultra lift SPF 15 a ohřívače vody DZ Dražice OKCE byly použity k ekonomické činnosti a že z nich žalobce uplatnil odpočet daně z přidané hodnoty v souladu s § 72 zákona o DPH.

Tvrdil-li žalobce, že reprobedny pouze zapůjčil (v rozporu se svým tvrzením, že veškeré nakoupené zboží bylo okamžitě prodáváno), pak předně nepředložil evidenci obchodního majetku a reprobedny nevykázal v zápise o výsledku inventarizace k 31. 12. 2010 ani 31. 12. 2011. Soud považuje za významnou také skutečnost, že se nejedná o zboží, se kterým by žalobce běžně obchodoval. Jako účelové hodnotí soud tvrzení žalobce, že zboží bylo zakoupeno na objednávku zákazníka, který si to pak rozmyslel, a proto bylo alespoň zapůjčeno bezplatně. Pochybnosti vzbuzuje nejen ekonomická racionalita takového jednání ale také skutečnost, že žalobce uhradil reprobedny dobírkou dne 16. 11. 2010 a již téhož dne je údajně bezplatně zapůjčil. Chtěl-li využít žalobce reprobedny alespoň ke své propagaci, jak následně začal uvádět, pak je nutno podotknout, že smlouva o zápůjčce žádný takový závazek zapůjčitele neobsahuje. Vedle toho soud musí přisvědčit správci daně v tom, že již označení smlouvy nasvědčuje tomu, že byla sepsána teprve dodatečně a neosvědčuje skutečný stav. Termín zápůjčka totiž tehdejší právní úprava neznala, a byl opětovně zaveden až zákonem č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, který nabyl účinnosti 1. 1. 2014. Rozhodně nelze souhlasit se žalobcem, že byl pouze užit obecně užívaný pojem, který by snad byl v povědomí lidí již od dob obecného občanského zákoníku. Správce daně navíc nehodnotil pouze izolovanou skutečnost spočívající v použití určitého pojmu ve smlouvě, nýbrž všechny okolnosti související s nákupem zboží, jeho údajným zapůjčením i následné jednání žalobce, které ve vzájemném spojení umožňují vyhodnotit jednání žalobce v souvislosti s nákupem a použitím tohoto zboží jako účelové.

V případě krému Garnier soud sdílí přesvědčení žalovaného, že žalobce nijak nedoložil jeho použití pro svou ekonomickou činnost. Jedná se o zpevňující denní krém proti vráskám. Tvzení žalobce o jeho využívání k ochraně rukou se proto taktéž jeví jako účelové. S ohledem na určení tohoto krému nemá soud pochybnost o tom, že žalobce jej pořídil pro svou osobní potřebu a nikoliv pro svou ekonomickou činnost.

A nakonec nelze ani nákup ohřívače vody DZ Dražice OKCE považovat za nákup zboží použitý k ekonomické činnosti žalobce. Žalobce konkrétně tvrdil, že se jedná o výdaj související s pracovní cestou, neboť byl zakoupen do bytu v Buštěhradě. Jak však vyplývá z výše uvedených závěrů, soud má ve shodě se žalovaným za to, že tento byt nebyl využíván pouze k podnikatelské činnosti žalobce, nýbrž že v něm žalobce dlouhodobě bydlel, a to spolu se svou přítelkyní.

Nelze přisvědčit ani námitce, že si správce daně měl pořídít znalecký posudek, neboť vystupuje jako ekonomický odborník, avšak bez odpovídajících znalostí v oblasti podnikání a marketingu. Pro výše uvedené závěry nejsou nezbytné odborné znalosti, jimiž by nedisponovali správce daně, žalovaný nebo také soud. Zdejší soud nepochybuje o tom, že pro správce daně je posuzování ekonomické racionality jednání daňových subjektů, stejně jako hodnocení důkazů v rámci daňového řízení každodenní činností, k níž disponuje potřebnými znalostmi. Navíc žalobce na mnoha místech zdůrazňuje, že správce daně a žalovaný právě primárně zpochybňují ekonomickou racionalitu jeho jednání (zejména v případě jím tvrzených výdajů na reklamu a propagaci), nicméně nic takového nelze z napadeného rozhodnutí či zprávy o daňové kontrole dovodit. Pochybnosti o využití určitých výdajů k ekonomické činnosti sice byly podpořeny mimo jiné také poukazem na absenci následných zakázek v souvislosti s těmito výdaji, nicméně rozhodně se nejednalo o stěžejní či dokonce jedinou úvahu pro vyslovení těchto pochybností. Jak je podrobně popsáno výše, správce daně své závěry vždy opřel o komplexní zhodnocení veškerých relevantních skutečností, přičemž uvedené pochybnosti vždy vzešly z řady dalších konkrétních nesrovnalostí.

Lze shrnout, že žalobcem předložené doklady nebylo možné považovat za úplnou a průkaznou evidenci pro účely daně z přidané hodnoty, přičemž žalobce svá tvrzení přes výzvu správce daně nedoložil jinými prostředky, a daň tak nebylo možné stanovit dokazováním. Soud se proto ztotožňuje se žalovaným, že byly splněny podmínky pro stanovení daně pomůckami.

Nelze souhlasit se žalobcem, že by z daňového spisu nebylo zřejmé, jakým způsobem správce daně zohlednil své pochybnosti, zda tedy některé konkrétní příjmy zahrnul do daňového základu a jiné příjmy vyňal. Jelikož správce daně zpochybnil některé výdaje žalobce, nelze shledat žádné pochybení v tom, že následně vycházel pouze z výdajů jím nezpochybněných. Co se pak týče příjmů, ty určil využitím pomůcky – průměrné obchodní přírážky. Tento postup správce daně je zcela zřejmý ze zprávy o daňové kontrole a úředních záznamů o stanovení daně podle pomůcek. V úředním záznamu vždy správce daně uvedl, že ke stanovení výše přijatých zdanitelných plnění použil žalobcem předložené doklady k evidovaným přijatým plněním, které nezpochybnil, tj. kromě dokladů, u kterých zpochybnil jejich použití k ekonomické činnosti. Ty jsou vždy zcela jasně konkretizované. Příjmy určené pomocí průměrné obchodní přírážky pak z povahy věci nemohly být nijak konkretizovány.

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.

Dle konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu [srov. zejména rozsudky ze dne 23. 3. 2007, č. j. 2 Afs 20/2006 - 90 (publ. pod č. 1222/2007 Sb. NSS), ze dne 17. 7. 2008, č. j. 9 Afs 14/2008 - 81, ze dne 23. 7. 2009, č. j. 5 Afs 72/2008 - 71, ze dne 28. 6. 2007, č. j. 2 Afs 184/2006 - 123, ze dne 27. 7. 2005 - 55, č. j. 2 Afs 207/2005 - 55 (publ. pod č. 1472/2008 Sb. NSS), ze dne 8. 3. 2007, č. j. 2 Afs 29/2006 - 108, a ze dne 18. 7. 2007, č. j. 9 Afs 28/2007 - 156, či usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 76/2007 - 48 (publ. pod č. 1865/2009 Sb. NSS)] představuje stanovení daně podle pomůcek náhradní formu stanovení daňové povinnosti v případech, kdy selže způsob základní, tzn. stanovení daně dokazováním. Je zřejmé, že vzhledem k chybějícím důkazům nemůže být tato náhradní forma zcela přesná a že se jedná pouze o kvalifikovaný odhad o tom, jak vysoká by měla být příslušná daň. Tento odhad přitom musí vykazovat určitou relevanci ve vztahu k realitě a musí vycházet z racionální úvahy obsahující jednoznačnou konkretizaci skutečností vedoucích k přechodu na pomůcky, jakož i toho, jakých pomůcek správce daně použil, jakými úvahami byl veden a jaké konkrétní výhody při stanovení daňové povinnosti ve prospěch daňového subjektu uplatnil.

Základní podmínkou pro stanovení daně podle pomůcek je nesplnění některé ze zákonných povinností daňovým subjektem. Za nesplnění zákonné povinnosti se pro tyto účely konstantně považuje také neunesení důkazního břemene (viz například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2009, č. j. 5 Afs 72/2008-71, ze dne 23. 3. 2007, č. j. 2 Afs 20/2006-90). Tuto povinnost, jak výše uvedeno, žalobce nesplnil. V důsledku toho je také zřejmé, že daň nebylo možné stanovit dokazováním, což bylo také podrobně zdůvodněno zejména ve zprávě o daňové kontrole, jejíž závěry soud výše plně potvrdil. Nelze proto souhlasit s tvrzením žalobce, že odůvodnění přechodu na pomůcky je pouhým obecným konstatováním.

V daném případě se rozhodně nejedná o dílčí nedostatky evidencí, které jsou odstranitelné, či nesplnění pouze okrajové povinnosti žalobcem. Nedostatky předložené evidence pro účely daně z přidané hodnoty (respektive nevedení řádné, úplné a věrohodné evidence) jsou natolik zásadní, že stanovení daně dokazováním zkrátka možné nebylo. Především zpochybněné předávání většího množství zboží (sám žalobce uvádí, že se jedná o zboží v objemu 9% z jím vykázaných tržeb) zdarma neumožňuje správci daně určit konkrétní prodejní cenu takového zboží dokazováním (existuje-li důvodný předpoklad, že bylo naopak prodáváno), trvá-li žalobce na předávání zdarma.

Nelze přisvědčit námitce žalobce, že správce daně měl provést výslechy osob uvedených v jím předložených listinách a další důkazy, které se ze spisového materiálu nabízely. Žalobci svědčí důkazní povinnost, a bylo tak jeho povinností navrhnout veškeré důkazy, které jsou způsobilé prokázat jeho tvrzení. Daňové řízení není ovládáno zásadou vyšetřovací (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 4. 2014, č. j. 7 Afs 85/2013–33). Bez ohledu na to, zda v předložených listinách figurují určité osoby,

neplyne správci daně bez příslušného důkazního návrhu daňového subjektu povinnost provést výsledek těchto osob za účelem prokazování tvrzení daňového subjektu. Správce daně jasně uvedl, která tvrzení žalobce považuje za neprokázaná a proč. Měl-li žalobce za to, že jeho tvrzení lze prokázat jinými prostředky než listinami, které dosud předložil, měl provedení důkazů kupříkladu svědeckými výpověďmi navrhnout.

Co se pak týče volby pomůcek, správce daně je limitován tím, že musí být získány legálním způsobem a v souladu s daňovým řádem a musí být na jejich základě možné stanovit takový kvalifikovaný odhad, aby se výsledná daň co nejvíce blížila realitě (viz například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2007, č. j. 8 Afs 128/2005-126). Samotný výběr pomůcek je ovšem ponechán na správním uvážení správce daně. Jak uvedl Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 18. 7. 2007, č. j. 9 Afs 28/2007 – 156, „*daňový subjekt, u něhož byly osvědčeny podmínky aplikace § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, tedy nemá právo účastnit se procesu výběru pomůcek pro stanovení jeho daňové povinnosti, navrhopat použitelné a vhodné pomůcky, a logicky mu nesvědčí ani právo domáhat se bez dalšího jiného, dle jeho názoru vhodnějšího, výběru pomůcek. Takové právo by mu svědčilo jen v případě, že by celková daňová povinnost stanovená dle pomůcek nebyla s ohledem na nepřiměřenost použitých pomůcek stanovena dostatečně spolehlivě.*“ Výslovně také Nejvyšší správní soud zdůraznil například v rozsudku ze dne 12. 12. 2013, č. j. 7 Afs 96/2013 – 34, že daňový subjekt nemůže požadovat, aby byly použity jako pomůcka poznatky od srovnatelných subjektů, jak žalobce požadoval ve své replice. Tvrdí-li tedy žalobce, že existují srovnatelné subjekty v České republice, nemůže toto tvrzení, i kdyby bylo pravdivé, zpochybnit volbu konkrétních pomůcek správcem daně. Bez ohledu na existenci srovnatelných subjektů totiž není povinen použít jako pomůcku poznatky o těchto subjektech.

Zvolil-li správce daně jako pomůcku průměrnou obchodní přírážku používanou žalobcem, nelze volbu této pomůcky bez dalšího v žádném případě považovat za nepřiměřenou či nezákonnou. V případě, že měl správce daně pochybnosti o předávání zboží zdarma a žalobce tyto pochybnosti nevyvrátil, byl správce daně oprávněn vycházet z dílčího závěru, že toto zboží bylo ve skutečnosti prodáno. Nemohl-li tedy správce daně zjistit dokazováním celkovou cenu prodaného zboží, bylo její zjištění pomocí průměrné obchodní přírážky naprosto logickým krokem, který poskytuje kvalifikovaný odhad prodejní ceny zboží. Není pravdou, že by byla průměrná obchodní přírážka vypočítána z nevěrohodných či neprůkazných podkladů. Tuto přírážku správce daně stanovil na základě podkladů, které nezpochybnil.

Co se týče námitky, že průměrná obchodní přírážka byla vypočtena za příliš krátké období, pak v tomto případě se vůbec nejedná o námitku, která by mohla zpochybnit volbu této konkrétní pomůcky. Jak bylo uvedeno výše, daňovému subjektu nesvědčí právo volby vhodnější pomůcky. Z tvrzení žalobce přitom nevyplývají žádné konkrétní skutečnosti, které by zcela vyvracely reálnost prodejní ceny zjištěné pomocí průměrné obchodní přírážky vypočtené za správcem daně zvolené období.

Nelze přisvědčit ani tvrzení, že správce daně nepoužil ve prospěch daňového subjektu výhody zejména v podobě potřebných výdajů na dosažení uskutečněného zdanitelného plnění. Správce daně uvedl řadu výdajů, které nezpochybnil a které použil pro výpočet daňové povinnosti.

Důvodnou neshledal soud ani námitku, že žalovaný pouze mechanicky převzal hodnocení důkazů ze strany správce daně. Jestliže se žalovaný ztotožňuje s hodnocením důkazů, které provedl správce daně, nelze považovat jeho postup v žádném případě za nezákonný. Úkolem odvolacího orgánu je přezkoumat zákonnost napadeného rozhodnutí a zdůvodnit, proč považuje odvolací námitky za důvodné či nedůvodné. Odvolacímu orgánu neplyne ze zákona žádná povinnost vnést do věci další úvahy, jak se snaží tvrdit žalobce. Jestliže naopak žalobce nepřinesl svým odvoláním do věci žádné nové skutečnosti, s nimiž se dosud nevypořádal správce daně, pak nelze spatřovat žádné pochybení žalovaného v tom, že opakuje úvahy správce daně vyvracející žalobcova tvrzení. Nutno podotknout, že žalobce ani řadu námitek, které uplatňuje nyní v žalobě, v rámci odvolání neuplatnil. Pro úplnost však musí soud zároveň dodat, že tato skutečnost sama o sobě nezakládá nepřípustnost těchto žalobních námitek (srov. například rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2008, č. j. 7 Afs 54/2007-62, publikován pod č. 1742/2009 Sb. NSS).

VI. Shrnutí a náklady řízení

Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji ve smyslu § 78 odst. 7 s. ř. s. **zamítl**.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 s. ř. s., podle kterého 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. V dané věci neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalované v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec její běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u ě n í : 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.

V Brně dne 6. září 2017

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu