



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Gabriely Vršanské v právní věci **žalobce: Mgr. V. N.**, nar. „X“, bytem „X“, zastoupeného Ing. Janem Matějkou, daňovým poradcem, se sídlem Vítězslava Hálek 1630, 415 01 Teplice, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31.3.2014, č.j. 8571/14-5000-14303-806032,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě se žalobce domáhá zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 31.3.2014, č.j. 8571/14/5000-14103-806032, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj, Územního pracoviště v Ústí nad Labem, ze dne 23.8.2013, č.j. 1657803/13/2501-24802-506709, dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za rok 2009, kterým byla žalobci na základě výsledku provedené daňové kontroly na základě pomůcek doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 84.585,- Kč a současně žalobci sdělena povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 28.449,- Kč.

Žalobce v podané žalobě namítá, že byl postupem správce daně zkrácen na svém právu vyjádřit se ke všem prováděným důkazům, které mají vyvracet věrohodnost, průkaznost, správnost a úplnost žalobcem vedených evidencí, čímž bylo porušeno jeho právo zakotvené v čl. 38 odst. 2 ústavního zákona č. 23/1991 Sb., kterým se uvozuje Listina základních práv a svobod (dále jen „Listina“). Současně bylo porušeno ust. § 65 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném v rozhodném období (dále jen „daňový řád“). Správce daně do

správního spisu nezařadil některé důkazní prostředky, uplatněné v průběhu daňové kontroly, které byly získány před jejím zahájením a na něž je odkazováno v bodě 2.1.2. odůvodnění dodatečného platebního výměru, který byl potvrzen napadeným rozhodnutím. Žalobce při nahlížení do spisu k daňové kontrole zjistil, že důkazní prostředky opatřené před zahájením daňové kontroly nejsou obsaženy ve spise ani nejsou zaznačeny v soupisu písemností, což potvrdila i úřední osoba Marie Horáková při ústním jednání dne 17.9.2013 (viz str. 5 protokolu č.j. 1803653/13/2501-24802-506709).

Žalobce rovněž namítl nesplnění zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek ve smyslu § 98 odst. 1 daňového řádu, neboť správce daně neprokázal, že daň nebylo možno stanovit dokazováním a v odůvodnění platebního výměru zcela absentuje úvaha správce daně o této skutečnosti. V důsledku toho je platební výměr nepřezkoumatelným, přičemž tuto vadu nebylo možno zhojit odvolacím orgánem v řízení o odvolání, neboť takový postup je v rozporu se zásadou dvojinstančnosti daňového řízení. Dle žalobce měl správce daně v době vydání dodatečného platebního výměru, dostatek důkazních prostředků potřebných pro stanovení daně dokazováním, neboť většinu faktur, ačkoli je žalobce ke kontrole nepředložil, se správci daně podařilo opatřit šetřením provedeným u jiných daňových subjektů (faktury č. 2009006, 2009007, 2009008, 2009021, 2009022, 2009026, 2009033), resp. ze spisu SKP KŘP Ústeckého kraje Policie ČR (faktura č. 2009029).

Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud napadené rozhodnutí zrušil, vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení a uložil mu povinnost nahradit žalobci náklady řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Zejména žalovaný popřel, že důkazy získané před zahájením daňové kontroly nejsou součástí spisu k daňové kontrole. Konkrétně uvedl, že důkazní prostředky, na které odkazuje bod 2.1.2. platebního výměru, jsou ve veřejné části spisu ve složce pod pořadovým č. 10, č.j. 1366447/13/2501-05401-501062 a žalobce byl s pořízením těchto dokladů seznámen již dne 25.7.2012 (viz protokol č.j. 243291/12/214931506032) a při nahlížení do spisu tak mohl nahlédnout i do části spisu tyto důkazy obsahující a požádat o pořízení jejich kopií. Žalovaný nesouhlasil s tím, že z protokolu č.j. 1803653/13/2501-24802-506709 ze dne 17.9.2013 vyplývá, že úřední osoba M. H. potvrdila, že předmětné důkazní prostředky nejsou součástí spisu. Dle žalovaného nedošlo k porušení ustanovení § 65 odst. 2 daňového řádu, neboť důkazy jsou dle „Soupisu obsahu části spisu“ vytvořeného dne 13.8.2013 (tj. dříve než žalobce uplatnil své právo nahlížet do spisu) vedeny ve veřejné části spisu, proto žalobce nebyl zkrácen na svých právech.

Žalovaný s odkazem na ust. § 98 odst. 1 a odst. 4 daňového řádu zdůraznil, že vyzval žalobce k předložení důkazních prostředků prokazujících jeho tvrzení. Žalobce na výzvy reagoval vyjádřením, že se mu daňovou evidenci nepodařilo dohledat a jiné důkazní prostředky než ty, kterými disponuje správce daně, nemá. Správce daně tak zejména neměl k dispozici daňovou evidenci žalobce, ostatní doklady nebyly kompletní, a proto nebylo možno stanovit daň na základě dokazování a správce daně byl nucen přistoupit ke stanovení daně dle pomůcek. Úvaha správce daně o nemožnosti stanovit daň na základě dokazování byla v platebním výměru obsažena, stejně tak jako již před tím ve zprávě o daňové kontrole č.j. 1036388/13/2501-05401-501062, protokolu č.j. 1036357/13/2501-05401-501062 i textu úředního záznamu č.j. 1466892/13/2501-05401-501062. Tato správní úvaha je také obsažena

v odůvodnění napadeného rozhodnutí, kde ji žalovaný vyložil ještě podrobněji a současně se zabýval i tím, zda správcem daně použité pomůcky byly způsobilé daň dostatečně spolehlivě stanovit.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále jen „s.ř.s.“), bez jednání, neboť účastníci se po řádném poučení, že mohou vyslovit souhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřili.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkouvává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Soud si vyžádal u žalovaného spis a po přezkoumání skutkového a právního stavu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Z obsahu spisu vyplývá, že žalobce podal přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 dne 12.7.2010 na základě výzvy správce daně. Na základě výzvy správce daně k zapůjčení dokladů ze dne 6.4.2012 žalobce předložil vydané a přijaté faktury, včetně jejich soupisu, pokladní doklady a výpisy z účtu. Správce daně zjistil nedostatky v číselné posloupnosti dokladů, resp. chybějící faktury (přijaté i vydané) i výpisy z účtu a absenci daňové evidence. S ohledem na zajištění dalších (nepředložených) faktur vystavených žalobcem u jiného daňového subjektu, byl žalobce vyzván k vysvětlení a dne 25.7.2012 při ústním jednání uvedl, že jiné doklady ani daňovou evidenci nemá. Z protokolu č.j. 243291/12/214931506032 ze dne 25.7.2012 vyplývá, že správce daně seznámil žalobce se zajištěnými doklady, které nebyly předloženy žalobcem, kdy se jednalo o faktury č. 2009006, 2009008, 2009021, 2009022 a 2009033 a vyzval žalobce, aby se k těmto vyjádřil. Fotokopie předmětných faktur jsou k zmíněnému protokolu připojeny. Následně dne 22.8.2012 žalobce předložil opisy faktur přijatých od dodavatele Diversey ČR. Při zahájení daňové kontroly dne 23.11.2012 a na výzvu správce daně ze dne 4.3.2013 k předložení dokladů k prokázání výdajů a příjmů ve výši tvrzené v daňovém přiznání za rok 2009, žalobce opět uvedl, že daňovou evidenci ani jiné doklady nemá. Toto zdůvodnil dne 11.3.2013 tím, že po jeho nemoci byla daňová evidence včetně dokladů pravděpodobně skartována jeho manželkou. Správce daně učinil závěr, že z důvodu absence daňové evidence včetně dokladů a jiných povinných evidencí nelze ověřit správnost vykázaného základu daně a daňové povinnosti tvrzené žalobcem v daňovém přiznání dokazováním, a proto bude daň stanovena pomocí pomůcek. S tímto závěrem a obsahem zprávy o daňové kontrole byl žalobce seznámen dne 27.5.2013, kdy uvedl, že se zjištěním správce daně souhlasí, nepožaduje lhůtu pro vyjádření a nebude předkládat další důkazní prostředky. S postupem správce daně při použití pomůcek byl odvolatel seznámen při jednání dne 12.8.2013, postup správce daně byl odůvodněn i

v dodatečném platebním výměru, proti kterému podal žalobce odvolání. Z protokolu č.j. 1803653/13/2501-24802-506709 ze dne 17.9.2013 vyplývá, že zástupce žalobce nahlížel do spisu, a to konkrétně do jeho části označené „Písemnosti z kontroly“ č. 1130021386, která obsahuje jak důkazní prostředky předložené žalobcem dne 22.8.2012, tak faktury získané správcem daně v rámci vyhledávací činnosti. K dotazu zástupce žalobce na uložení důkazních prostředků, resp. listinných důkazů o jejich převzetí z jiného daňového řízení bylo tomuto úřední osobou (správcem daně) sděleno, že žalobci byly předmětné faktury předloženy „v rámci protokolu č.j. 243291/12/214931506032 ze dne 25.7.2012“.

Soud vyhodnotil námitku žalobce týkající se nesprávného nakládání s důkazními prostředky z vyhledávací části spisu správce daně jako nedůvodnou. K tomu soud konstatuje, že námitka porušení práva vyjádřit se k zjištěným skutečnostem by mohla být obecně považována za vážnou vadu řízení, která způsobuje nezákonnost rozhodnutí a mohla by tak být relevantní, ale k tomu, aby se tak stalo, by musela být účinně uplatněna. Je přitom třeba zdůraznit, že žalobce, který námitku uplatnil již v odvolacím řízení, neuvedl, které zjištěné skutečnosti nemohl vyvrátit a ani neuváděl argumenty, kterými je chtěl příp. vyvrátit. Pouze zcela obecně trval na tom, že se nemohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům. To samo o sobě činí jeho námitku z pohledu soudu spíše účelovou. Soud v této souvislosti předně uvádí, že žalobní námitka, jak byla koncipována se vztahuje především k vadám řízení správce daně, nikoliv žalovaného, jehož rozhodnutí a postup jsou primárně předmětem soudního přezkumu a pokud žalobce v žalobě v rozporu se svojí povinností vyplývající z § 71 odst. 1 písm. d) s.ř.s. tento žalobní bod neformuloval dostatečně konkrétně uvedením určitých skutečností, a s tím spojených právních důvodů, na nichž je tento žalobní bod založen ve vztahu k napadenému (tj. druhostupňovému) rozhodnutí či vadám bezprostředně předcházejícího správního řízení, nemohl soud námitky blíže věcně posuzovat. Je přitom zřejmé, že identickou námitku žalobce žalovaný dostatečně vypořádal v odůvodnění svého rozhodnutí (viz str. 3 - 4). Soud konstatuje, že v souvislosti s právem žalobce vyjadřovat se k zjištěným správcem daně a navrhování důkazním prostředkům nelze správci daně ničeho vytknout. Z předloženého spisu je zřejmé, že již od počátku měl žalobce možnost se k zjištěným skutečnostem průběžně vyjadřovat a se zjištěními správce daně se seznamovat, čehož také žalobce využíval. Žalobce byl prokazatelně seznámen s fakturami získanými správcem daně v rámci vyhledávací činnosti a jejich obsahem, což vyplývá zejména z protokolu č.j. 243291/12/214931506032, ze dne 25.7.2012, dle kterého správce daně při ústním jednání informoval žalobce o tom, že zajistil faktury, které žalobcem nebyly předloženy a vyzval jej, aby se vyjádřil a popsal práce, jejichž provedení těmito fakturoval. Z protokolu dále vyplývá, že faktury byly žalobci předloženy a jejich fotokopie jsou k protokolu připojeny. Žalobce se k těmto fakturám nikdy nevyjádřil, ačkoliv prohlásil do protokolu, že tak učiní ve lhůtě 1 měsíce. Žalobce přitom do 17.9.2013 do spisu nenahlížel, ani o to nežádal. Soud nemohl přisvědčit žalobci v tom, že se předmětné faktury nacházely pouze ve vyhledávací části spisu, když ze správního spisu vyplývá, že se kopie faktur nacházejí ve „Spisu G Písemnosti z daňové kontroly“, a to přímo u protokolu č.j. 243291/12/214931506032, ze dne 25.7.2012 a také ve složce označené pořadovým č. 10 „Veřejné poznámky“, která dle soupisu písemností byla do spisu vložena 12.6.2013. Na základě shora uvedeného, když soud ani v protokolu o ústním jednání ze dne 17.9.2013 nenalezl záznam o potvrzení žalobcem tvrzených skutečností úřední osobou Marií Horákovou, kterým žalobce argumentoval, nezbylo soudu než konstatovat, že nebylo prokázáno, že by v rozporu s ust. § 65 odst 2 daňového řádu žalobcem označené důkazní

prostředky byly založeny ve vyhledávací části v době po provedení hodnocení důkazů, tj. po zahájení projednání zprávy o daňové kontrole a zejména se neztotožnil se tvrzením, že žalobci bylo znemožněno vyjádřit k těmto důkazům.

K námitce žalobce o nesplnění zákonných podmínek pro stavení daně podle pomůcek, když nebyla správcem daně prokázána nemožnost stanovit daň na základě dokazování, soud uvádí následující.

Z § 98 odst. 1 daňového řádu vyplývá, že 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.

Daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle ustanovení § 92 daňového řádu přitom daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v tvrzení či jiných podáních, případně ty skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván. Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má některé výjimky – ve věci žalobce je podstatné zejména ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, podle něhož správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Dospěje-li tedy správce daně k závěru, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno a daň nelze dokazováním stanovit, je jeho povinností stanovit daň způsobem v pořadí dalším, tedy podle pomůcek. Neunesení důkazního břemene se tak podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu považuje za nesplnění povinnosti při dokazování daňového subjektu, která je jedním ze zákonných předpokladů pro vyměření daně podle pomůcek (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 23.7.2009, č.j. 5 Afs 72/2008 - 71, nebo ze dne 23.3.2007, č.j. 2 Afs 20/2006 - 90). Ačkoliv se ustálená judikatura týká ustanovení § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je plně aplikovatelná i na nyní projednávanou věc, když předmětné ustanovení zákona o správě daní a poplatků je obsahově zcela shodné s ustanovením § 98 daňového řádu (obdobně viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 5. 2013, č.j. 9 Afs 85/2012 - 33).

Ke stanovení daňové povinnosti prostřednictvím pomůcek musely být v projednávané věci splněny tři podmínky: 1) žalobce nesplnil některé ze svých povinností při dokazování, 2) bez součinnosti žalobce nebylo možné stanovit daň dokazováním a 3) daň mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě. Přičemž splnění těchto podmínek podléhá přezkumu odvolacího orgánu (§ 114 odst. 4 daňového řádu).

Ve svém přiznání k dani z příjmů fyzických osob vykázal žalobce jak příjmy, tak i výdaje v určité výši. Svá tvrzení o těchto údajích, jakož i o výsledné daňové povinnosti byl také povinen hodnověrným způsobem prokázat. Podstatné v celé věci je zejména to, že žalobce nepředložil daňovou evidenci, kterou se v souladu s § 7b odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, pro účely daní z příjmů rozumí evidence pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů. Tato evidence má obsahovat jednak údaje o příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně, a dále údaje o majetku a dluzech. Z § 7b odst. 2

tohoto zákona vyplývá, že pro obsahové vymezení složek majetku v daňové evidenci se použije vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů, pro účetní jednotky, které jsou podnikateli účtujícími v soustavě podvojného účetnictví. Je věcí daňového subjektu, jakou formu daňové evidence zvolí, avšak je jeho povinností prokázat, že svůj majetek (tedy mimo jiné i zásoby, jež jsou jeho součástí) evidoval. Daňový subjekt splní svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení svým účetnictvím, resp. evidencí, ledaže správce daně prokáže [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu], že ve vztahu k těmto tvrzením jsou evidence daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém případě jsou zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí evidence nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, je na daňovém subjektu, aby prokázal soulad jím vedených evidencí se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby je jeho hospodaření průkazné, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví (evidence) se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení náležitě prokázal.

Ze správního spisu vyplývá, že správce daně v průběhu kontroly daně z příjmů fyzických osob zjistil, že žalobce v daňovém přiznání uvedl příjmy z podnikatelské činnosti ve výši 270.201,- Kč, z jím předložených faktur č. 2009009 až 2009021, 2009023 až 2009028, 2009030 až 2009032 a 2009034 až 2009036 však vyplývá výše příjmů 404.515,60 Kč. Žalobce nepředložil daňovou evidenci, nepředložil jím vydané faktury č. 2009001 až 2009008, ačkoliv sám uvedl, že jím vydané faktury byly číslovány vzestupně počínaje č. 2009001. Faktury č. 2009001 až 2009008, 2009022, 2009033 (celkem na částku 82.069,-Kč) nebyly zahrnuty ani v žalobcem předloženém přehledu o příjmech a výdajích. Přitom faktury č. 2009006 až 2009008, 2009022 a 2009033 byly zajištěny správcem daně u jiného daňového subjektu. Faktura č. 2009021 byla vystavena dvakrát, a to na dva různé odběratele, z toho jednou na částku 3.025,- Kč uhrazenou v hotovosti dne 9.9.2009 a podruhé na částku 50.417,- Kč uhrazenou bankovním převodem dne 21.8.2009. Žalobce přitom v předloženém přehledu evidoval pouze fakturu na částku 3.025,- Kč, druhá z faktur v tomto přehledu zahrnuta nebyla. V daňovém přiznání žalobce uplatnil výdaje související s podnikatelskou činností dle § 24 zákona o daních z příjmů ve výši 500.859,- Kč. Ve vztahu k výdajům žalobce správce daně zjistil, a to z vlastního vyjádření žalobce, že faktury přijaté v roce 2009 rovněž čísloval vzestupně od čísla 001, žalobcem předložená evidence však zahrnuje faktury č. 026 až 038, které byly žalobcem předloženy. Naproti tomu faktury č. 001 až 025 předloženy nebyly, žalobce výslovně uvedl, že si nepamatuje dodavatele, ani to jakých dodávek se faktury týkaly. Dle předložených bankovních výpisů přitom vyplývá, že žalobce uhradil v souvislosti s podnikatelskou činností výdaje ve výši 70.933,62 Kč a dále z faktur za telefonní poplatky (č. 026, 027, 030, 031, 033 a 038) vyplývá, že na těchto uhradil 10.786,91 Kč. Z uvedeného je zcela zřejmé, že pochybnosti správce daně o věrohodnosti, úplnosti a správnosti evidencí žalobce ve vztahu k jím předestřeným tvrzením, byly důvodné a tyto byly daňovou kontrolu prokázány.

Žalobce namítá, že podmínky pro stanovení daně podle pomůcek splněny nebyly a že důkazy, které v průběhu daňového řízení předložil, resp. které si správce daně opatřil, byly podle jeho názoru dostatečné ke stanovení daně dokazováním. Jeho tvrzením však soud

nemůže přisvědčit; naopak je toho přesvědčení, že podmínky pro stanovení daňové povinnosti žalobce podle pomůcek v projednávaném případě naplněny byly. Evidence (přehled o příjmech a výdajích) předložené žalobcem v průběhu daňové kontroly zcela zřejmě nebyly dostatečné, neboť z těchto prokazatelně nebyly patrné veškeré příjmy a výdaje žalobce. Ani na výzvu správce daně žalobce svá tvrzení nedoložil. Soud se proto ztotožňuje se závěrem správních orgánů, že žalobce nedostál své zákonné povinnosti a neunesl důkazní břemeno ohledně svých tvrzení rozhodných pro stanovení daně. Lze tak uzavřít, že první podmínka pro stanovení daně podle pomůcek, tedy nedodržení povinností daňového subjektu při dokazování, byla splněna. Rovněž druhou podmínku má soud za splněnou, neboť v důsledku absence zmíněných evidencí, resp. daňových dokladů nebylo možné stanovit daň dokazováním. Bylo přitom povinností žalobce vést evidenci a zahrnout do zdanitelných příjmů veškeré příjmy z podnikatelské činnosti. Žalobce tak neposkytl správci daně důkazní prostředky, na základě kterých by bylo možné spolehlivě zjistit výši příjmů a výdajů spojených s jeho podnikatelskou činností. Bez zmíněných údajů, když tyto se nepodařilo zajistit ani správci daně (žalobce s odkazem na svou nemoc, neidentifikoval případné odběratele, dodavatele, ani předmět plnění), nebylo možné stanovit daňovou povinnost na základě dokazování. Naplněna byla v projednávaném případě i třetí podmínka pro stanovení daně podle pomůcek, tedy spolehlivosti, resp. přiměřenosti použitých pomůcek. Soud se proto ztotožňuje se závěrem žalovaného i správce daně, že podmínky pro stanovení daňové povinnosti podle pomůcek byly v případě žalobce naplněny. Důvody takového postupu jsou dostatečně seznatelné jak odůvodnění platebního výměru (viz odůvodnění str. 2 až 3 platebního výměru) a ze zprávy o daňové kontrole, tak z úředního záznamu ze dne 19.7.2013, jímž byl žalobce seznámen nejen s použitím pomůcek, ale i s jejich volbou. Rovněž žalovaný se ve svém rozhodnutí k námitce žalobce obšírně zabýval otázkou splnění podmínek pro stanovení daně dle pomůcek, včetně spolehlivosti a přiměřenosti pomůcek. V souvislosti s námitkou žalobce o porušení zásady dvojinstančnosti daňového řízení v důsledku doplnění odůvodnění platebního výměru odvolacím orgánem, soud (ačkoliv neshledal důvodnou námitku o absenci důvodů znemožňujícím stanovení daně na základě dokazování důvodnou) obecně odkazuje na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14.4.2009, č.j. 8 Afs 15/2007 - 75, publ. pod č. 1865/2009 Sb. NSS a na www.nssoud.cz, v němž byl vysloven právní názor, že daňové řízení končí rozhodnutím odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru, přičemž vady odvoláním napadeného rozhodnutí či postupu správce daně v řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, tak nepochybně mohou být odstraněny v odvolacím řízení, když je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl. S ohledem na uvedené soud jako nedůvodnou hodnotil i námitku nesplnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek a námitku nepřezkoumatelnosti platebního výměru, pro absenci důvodů nemožnosti stanovení daně na základě dokazování.

Na základě shora uvedeného právního posouzení námitek žalobce dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. výrokem I. rozsudku zamítl.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl na 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 žalovanému

v souvislosti s tímto řízením žádné náklady nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

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

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

V Ústí nad Labem dne 30. května 2016

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Gabriela Zlatová