



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobce **M. R.**, zast. Mgr. Jaroslavem Červenkou, advokátem se sídlem AK v Hradci Králové, Chmelova 357/II, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15. 7. 2014, čj. 18375/14/5000-14301-704561, **t a k t o :**

- I. **Žaloba se z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Napadeným rozhodnutím žalovaný k odvolání žalobce změnil rozhodnutí Finančního úřadu v Jičíně (dále také jen "správce daně") ze dne 6. a 7. 11. 2012, čj. 128307/12/238911602160, čj. 128309/12/238911602160, čj. 128310/12/238911602160, čj. 128311/12/238911602160, čj. 128312/12/238911602160, čj. 128313/12/238911602160, čj. 128314/12/238911602160, čj. 128315/12/238911602160, čj. 128316/12/238911602160 a čj. 128317/12/238911602160, kterými mu byla doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2008, 1. až 4. čtvrtletí 2009 a 1. až 4. čtvrtletí 2010 a současně sděleno s tím související penále. Změna, kterou žalovaný provedl, spočívala ve snížení dodatečně doměřené daně správcem daně za uvedená zdaňovací období na částku celkem 108.093,- Kč a penále celkem 21.616,- Kč.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný nejprve uvedl, že na základě výsledků daňové kontroly byla žalobci dle zprávy o daňové kontrole čj. 30678/12/238931604173 doměřena platebními výměry daň z přidané hodnoty v

celkové výši 182.182,- Kč a zároveň sdělen předpis penále v celkové výši 36.434,- Kč. Důvodem doměření daně bylo několik kontrolních zjištění týkajících se přijatých i uskutečněných zdanitelných plnění. Konkrétně nebyl správcem daně uznán nárok na odpočet daně z plnění, která byla použita pro účely nesouvisející s uskutečňováním ekonomické činnosti, dále nebyl uznán nárok na odpočet daně z přijatých plnění použitých zčásti pro osobní potřebu žalobce, dalším kontrolním zjištěním bylo neodvedení daně z uskutečněných zdanitelných plnění způsobené záměnou sazeb daně a dále neodvedení daně ze všech uskutečněných zdanitelných plnění, kdy správcem daně bylo zjištěno krácení tržeb a neoprávněné vykazování nižší obchodní marže. Dle žalovaného žalobce pak odvoláním napadl pouze posledně jmenované kontrolní zjištění.

Žalovaný shrnul právní rámec posuzované věci, přičemž poukázal zejména na ustanovení § 92, § 98 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), § 21 odst. 1, § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), ustanovení § 7b odst. 1 a odst. 4 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Popsal postup správce daně při výpočtu marže vycházející z předložené daňové evidence a žalobcem uplatňovaného obchodního rozpětí, následného porovnání prodejních a nákupních cen u cca 1500 položek zboží uvedených na předložených soupisech k 31. 12. příslušných let a zjištění marže uplatňované na jednotlivé druhy zboží v kontrolovaném období roku 2008, 2009 a 2010. Dále uvedl, že správce daně vyzval žalobce výzvou ze dne 16. 2. 2012 k doložení a prokázání rozdílů mezi tržbami z prodeje zboží vykázanými v evidenci pro daňové účely za jednotlivá zdaňovací období a tržbami propočtenými správcem daně za použití obchodního rozpětí zjištěného z předložených inventurních soupisů zásob zboží. Na uvedenou výzvu žalobce nereagoval, proto mu správce daně zaslal první návrh zprávy o daňové kontrole. Následně žalobce zaslal správci daně vyjádření k výsledku kontrolního zjištění a reakci na zmíněnou výzvu, ve které uvedl své výpočty zdanitelných příjmů za použití jiných marží, než vypočetl správce daně, a předložil další listinné materiály. Správce daně po posouzení předložených důkazních prostředků dospěl k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno a neprokázal správnost výše tržeb, resp. uskutečněných zdanitelných plnění. Proto ve zprávě o daňové kontrole provedl za použití jím stanoveného obchodního rozpětí výpočet tržeb za kontrolovaná období a porovnáním s tržbami z prodeje zboží vykázanými žalobcem v daňové evidenci stanovil rozdíly v jednotlivých letech, z nichž vycházel při stanovení výše uskutečněných zdanitelných plnění a doměření daně z přidané hodnoty.

Žalovaný dále uvedl, že při přezkoumání prvostupňového rozhodnutí dospěl ke zjištění, že správce daně stanovil daň za předmětné zdaňovací období dokazováním dle ustanovení § 92 daňového řádu, přičemž jako důkaz prokazující správnost a úplnost zaevidovaných zdanitelných příjmů žalobce byl osvědčen výpočet marže provedený správcem daně za jednotlivé druhy zboží. V daném případě se tak dle žalovaného nejednalo o přesné stanovení daňové povinnosti, ale správce daně se pokusil o kvalifikovaný odhad daňové povinnosti. Výpočet marže a od ní odvozený výpočet tržeb však není důkazem ale pomůckou, která vede k určení daňové povinnosti. Daňovou povinnost přitom nelze stanovit dokazováním ve smyslu ustanovení § 92 a daňového řádu při současném použití pomůcky. Žalovaný proto zkoumal, zda bylo možno v daném případě stanovit daňovou povinnost v odvolacím

řízení pomůckami a dospěl k závěru, že již první podmínka, tj. že daňový subjekt nesplnil některé ze svých povinností při dokazování, nebyla splněna. Správce daně totiž nesdělil žalobci žádné pochybnosti týkající se evidence obchodního majetku, žalobce nebyl vyzván k prokázání splnění povinností dle ustanovení § 100 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty nebo § 7b odst. 4 zákona o daních z příjmů a nebyl vyzván k prokázání uskutečněných plnění deklarovaných v podaných daňových přiznáních ve vazbě na vedené evidence daňové účely. Výzvu ze dne 16. 2. 2012 označil žalovaný za nesplnitelnou, neboť jí byl žalobce pouze vyzván k prokázání správcem daně stanovených rozdílů mezi tržbami z prodeje zboží vykázanými v daňové evidenci žalobce a tržbami propočtenými správcem daně při použití obchodního rozpětí zjištěného z inventurního soupisu zásob zboží, přičemž stanovené marže, ze kterých správce daně vycházel, jsou nepřezkoumatelné a nepřesné.

Žalovaný tak dospěl k závěru, že v daném případě nebyly naplněny podmínky nutné pro stanovení daně pomůckami, přičemž usoudil, že není reálné, aby v době zbývající do uplynutí prekluzivních lhůt vedl daňové řízení v podstatě znovu. Uzavřel proto, že z tohoto důvodu vyhověl odvolání žalobce, ve kterém namítal doměření daně z důvodu vykazování nižší obchodní marže, a napadená rozhodnutí změnil tak, že doměřenou daň za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí 2008, 1. až 4. čtvrtletí 2009 a 1. až 4. čtvrtletí 2010 snížil o celkovou částku 74.089,- Kč, tedy v rozsahu, v němž byla daň doměřena na základě předmětné pomůcky.

Včas podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání zákonnosti shora uvedeného rozhodnutí, navrhl jeho zrušení, event. i zrušení jemu předcházejícího rozhodnutí správce daně, a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

Žalobce předně namítl nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí spočívající v tom, že z jeho výroku ani odůvodnění není zřejmé, jakými úvahami se žalovaný řídil při úpravě daňové povinnosti a jak dospěl k částkám, o které snížil daňovou povinnost doměřenou správcem daně prvního stupně. Napadené rozhodnutí je tak nepřezkoumatelné pro nedostatečné odůvodnění, resp. pro nesrozumitelnost, neboť z jeho odůvodnění (ani ve spojení s odůvodněním dodatečných platebních výměrů) nelze ověřit správnost výpočtu provedené změny (snížení) daňové povinnosti a penále. To je v rozporu s ustanovením § 102 odst. 2, 3 a 4 daňového řádu.

Žalobce namítl nepřezkoumatelnost i dodatečných platebních výměrů, neboť správce daně v nich paušálně a bez jakékoliv bližší specifikace odkázal na zprávu o daňové kontrole, která však není součástí rozhodnutí. Tedy ani dodatečné platební výměry nesplňují dle jeho názoru zákonné náležitosti odůvodnění rozhodnutí dle ustanovení § 102 odst. 2, 3 a 4 daňového řádu, neboť zejména zcela absentuje uvedení důvodů rozhodnutí. Uvedené zásadní pochybení vedoucí k nepřezkoumatelnosti dodatečných platebních výměrů nebylo odstraněno ani napadeným rozhodnutím žalovaného. I kdyby teoreticky odkaz na zprávu o daňové kontrole postačoval, zpráva se týká více důvodů pro doměření daně z přidané hodnoty a nelze tedy jednoznačně a bezezbytku oddělit jednotlivé doměření daně.

Dle žalobce se žalovaný nevypořádal s napadeným rozhodnutím jako celkem a rozhodnutí je dle jeho názoru rovněž přepjatě formalistické. Přestože žalovaný

správně dovedl nezákonnost postupu správce daně při daňové kontrole, v odvolacím řízení se nevypořádal s odvoláním napadenými dodatečnými platebními výměry jako celkem, resp. důsledky nezákonného postupu a rozhodnutí správce daně nesprávně a věcně nedoloženě vztáhl pouze k jedinému důvodu pro doměření daně z přidané hodnoty (z důvodu vykazování nižší obchodní marže) a ostatními důvody se nezabýval. Žalovaný se tak zabýval pouze jedním z vícero důvodů napadeného doměření daně, aniž by však bylo možné tyto důvody po hmotněprávní či procesněprávní stránce oddělit. Navíc pokud správce daně ve svých dodatečných platebních výměrech paušálně odkazuje na zprávu o daňové kontrole, nevypořádal se v plném rozsahu s argumentací a námitkami žalobce uváděnými v průběhu a po ukončení daňové kontroly. Postup žalovaného je v tomto smyslu v rozporu s ustanovením § 114 daňového řádu, když (navíc s formalistickým zdůvodněním) nepřezkoumal napadená prvostupňová rozhodnutí v plném rozsahu, který byl pro přezkoumání nezbytný.

Žalobce namítl i věcnou nesprávnost a nezákonnost napadeného rozhodnutí a nesprávné zjištění skutkového stavu správním orgánem. Ani podle příslušných ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty dle jeho názoru neexistuje žádný důvod pro doměření daně z přidané hodnoty za příslušná zdaňovací období. V daňovém řízení nebyl prokázán důvod pro jakoukoliv pochybnost o částkách, které vykázal v daňových přiznáních. V tomto směru odkázal na svá podání učiněná v průběhu daňového řízení před správcem daně, kdy se vyjadřoval k závěrům daňového orgánu v průběhu i po skončení daňové kontroly a kdy splnil svoji důkazní povinnost vyplývající z daňového řádu. Žalobce má za to, že skutkový stav, který vzal správní orgán v dosavadním řízení za základ napadeného (i jemu předcházejících) rozhodnutí, nemá oporu ve spise a v provedeném dokazování. Závěrem žalobce uvedl, že vzhledem k popsáním závažným procesním vadám v průběhu řízení před správcem daně, resp. při daňové kontrole, nelze na základě závěrů vadně provedené daňové kontroly doměřit ani daň z příjmů fyzických osob ani daň z přidané hodnoty, a to ani částečně.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby. K žalobní námitce nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí se s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu vyjádřil k obsahu pojmu „nepřezkoumatelnost“ a má zato, že rozhodnutí takovou vadu nevykazuje. Z rozhodnutí je dle žalovaného jednoznačně patrné, že prvostupňové rozhodnutí změnil v rozsahu doměření daně na základě pomůcky, přičemž obsah odůvodnění koresponduje s výrokem rozhodnutí. Rozhodnutí správců daně obou stupňů pak, v případě, kdy nadřízený správce daně rozhoduje meritorně, tvoří fakticky jeden celek, a to v mezích změn provedených odvolacím orgánem. Žalobní námitku nepřezkoumatelnosti dodatečných platebních výměrů z důvodu absence odůvodnění označil žalovaný za zcela nedůvodnou a odkázal na ustanovení § 147 odst. 4 daňového řádu, dle kterého se v tam uvedených případech za odůvodnění považuje zpráva o daňové kontrole, popř. protokol o projednání výsledku postupu k odstranění pochybností.

K námitce žalobce zpochybňující postup žalovaného, že se nevypořádal s napadenými rozhodnutími jako celkem, přestože skutková zjištění a právní závěry ohledně různých důvodů pro doměření daně nelze dle jeho názoru oddělit, žalovaný uvedl, že v daňovém řízení ve druhé instanci platí modifikovaná dispoziční zásada,

takže rozsah provedení odvolacího přezkumu zásadně určuje odvolatel v podaném odvolání, přičemž odvolací orgán musí zároveň zohlednit všechny nové skutečnosti, které v průběhu odvolacího řízení vyjdou najevo a mohou ovlivnit zákonnost rozhodnutí. Žalobce vymezil rámec odvolacího přezkumu jednoznačně, když odůvodnění odvolání směřuje výhradně do pochybení týkajících se použití metody průměrné marže. Žalovaný tedy přezkoumal odvoláním napadené rozhodnutí v takovém rozsahu, nakolik byly vymezeny důvody, z nichž žalobce dovozoval nezákonnost rozhodnutí.

Žalobní námitku, že skutkový stav, který vzal správní orgán v řízení za základ napadeného rozhodnutí (jakož i jemu předcházejících prvostupňových rozhodnutí), nemá oporu ve spisech a provedeném dokazování považuje žalovaný za ryze formální uplatnění práva, neboť ji žalobce nijak nekonkretizuje. Navíc jde o námitku nyní nepřipustnou, neboť v odvolacím řízení takové pochybení nenamítal. Přezkum této námitky ve správním soudnictví by proto znamenal nepřipustný zásah do zásady subsidiarity soudního přezkumu a minimalizace soudních zásahu, jak mimo jiné konstatoval Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 12. 5. 2005, sp. zn. 2 Afs 98/2004.

Při jednání soudu konaném dne 22. 10. 2014 setrvaly obě strany sporu na svých skutkových tvrzeních i právních závěrech. Pokud jde o závěrečné návrhy, pověřená pracovnice žalovaného změnila písemný návrh na přiznání nákladů řízení v případě zamítnutí žaloby tak, že prohlásila, že žalovaný tuto náhradu s ohledem na aktuální judikaturu Nejvyššího správního soudu nepožaduje.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), a žalobu důvodnou neshledal.

Z předloženého správního spisu vyplynulo, že dne 7. 9. 2011 zahájil správce daně u žalobce protokolem o ústním jednání čj. 101462/11/238931603032 kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. a 4. čtvrtletí roku 2008, 1. až 4. čtvrtletí roku 2009 a 1. až 4. čtvrtletí roku 2010. Na základě výsledku daňové kontroly doměřil správce daně žalobci platebními výměry daň z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období, a to v celkové výši 182.182,- Kč a současně mu sdělil předpis penále v celkové výši 36.434,- Kč.

Ze zprávy o daňové kontrole čj. 30678/12/238931604173 vyplývá, že důvodem pro doměření daně z přidané hodnoty za kontrolovaná zdaňovací období bylo neuznání nároku na odpočet daně z přijatých plnění použitých zčásti pro osobní potřebu žalobce a z plnění, která byla použita pro účely nesouvisející s ekonomickou činností, neodvedení daně z uskutečněných zdanitelných plnění způsobené záměnou snížené a základní sazby daně a neodvedení daně z uskutečněných zdanitelných plnění, kdy správce daně dospěl k závěru, že došlo ke krácení tržeb a neoprávněnému vykazování nižší obchodní marže.

Proti dodatečným platebním výměrům podal žalobce odvolání, na základě něhož žalovaný žalobou napadeným rozhodnutím snížil částku celkem doměřené daně z přidané hodnoty za kontrolovaná zdaňovací období z celkové částky

182.182,- Kč na částku 108.093,- Kč, tj. o celkem 74.089,- Kč a současně upravil výši s tím souvisejícího penále.

Krajský soud nepřisvědčil námitce žalobce, že je odůvodnění rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelné pro nedostatečné odůvodnění, resp. pro nesrozumitelnost, a v rozporu s ustanovením § 102 odst. 2, 3 a 4 daňového řádu. Obsah rozhodnutí upravuje daňový řád v ustanovení § 102 tak, že rozhodnutí obsahuje odůvodnění, nestanoví-li zákon jinak, v odůvodnění správce daně uvede důvody výroku nebo výroků rozhodnutí a informaci o tom, jak se vypořádal s návrhy a námitkami uplatněnými příjemcem rozhodnutí (odst. 2 a 3 zmíněného ustanovení). V odůvodnění rozhodnutí, které bylo vydáno na základě dokazování, správce daně dále uvede, které skutečnosti má za prokázané, jakými úvahami se při hodnocení důkazů řídil, o které důkazy opřel svá skutková zjištění a jak věc posoudil po právní stránce (§ 102 odst. 4 daňového řádu).

Z rozhodnutí žalovaného je jeho úvaha, která vedla ke změně prvostupňových rozhodnutí (tj. vyhovění odvolání), zcela zřejmá. Změnil dodatečně vyměřenou daň v tom rozsahu, kde byla doměřena z neodvedení daně z těch uskutečněných zdanitelných plnění, kdy správce daně dospěl k závěru, že došlo ke krácení tržeb a neoprávněnému vykazování nižší obchodní marže. A právě o částku (resp. o částky za každé zdaňovací období) týkající se tohoto doměření snížil doměřenou daň z přidané hodnoty. Tyto částky ve svém rozhodnutí uvedl výslovně, nevyjádřil pouze postup, jak k nim dospěl. V tomto směru lze proto žalovanému vytknout, že tak pro lepší přehlednost a snazší pochopitelnost učinit měl. Nicméně tento nedostatek sám o sobě nevedl k nepřezkoumatelnosti rozhodnutí, neboť jak správně žalovaný poznamenal, rozhodnutí správce daně obou stupňů vždy tvoří jeden celek, a to v mezích změn provedených odvolacím orgánem. Prvostupňová rozhodnutí, tj. dodatečné platební výměry, přitom odkazovaly na zprávu z daňové kontroly jako na své odůvodnění v souladu s ustanovením § 147 odst. 4 daňového řádu. Ve zprávě z daňové kontroly čj. 30678/12/238931604173 jsou konkrétně rozepsány jednotlivé položky za roky 2008, 2009 a 2010 s rozlišením, kterého důvodu doměření se ta která položka týká, a následuje rozdělení do každého kontrolovaného zdaňovacího období. Z údajů uvedených na straně 25 a 26 zprávy pak vyplývá, že doměřená daň správcem daně z důvodu krácení tržeb a neoprávněného vykazování nižší obchodní marže (tj. ta část, ve které se žalovaný neztotožnil se závěrem správce daně a vyhověl odvolání žalobce) činila v 1. čtvrtletí 2010 částku 5.862,- Kč, ve 2. čtvrtletí 2010 částku 6.531,- Kč, ve 3. čtvrtletí 2010 částku 7.187,- Kč a ve 4. čtvrtletí 2010 částku 5.794,- Kč, tj. celkem za rok 2010 částku 25.374,- Kč. Ze stejného důvodu činilo toto doměření v roce 2009 částku 7.409,- Kč za 1. čtvrtletí, částku 8.202,- Kč za 2. čtvrtletí, částku 8.637,- Kč za 3. čtvrtletí a částku 7.326,- Kč za 4. čtvrtletí, tj. za celý rok 2009 částku 31.574,- Kč (viz strana 26 až 28 zprávy z kontroly). Obdobně pak v roce 2008 částku 9697,- Kč za 3. čtvrtletí a 7.444,- Kč za 4. čtvrtletí, tj. za rok 2008 částku 17.141,- Kč (viz strana 28 až 30 zprávy z kontroly). Je tak zřejmé, že celkový součet doměření daně z přidané hodnoty za kontrolovaná období z důvodu krácení tržeb a neoprávněného vykazování nižší obchodní marže činilo celkem 74.089,- Kč, což je právě částka, o kterou žalovaný snížil dodatečně doměřené daně za předmětná zdaňovací období a vyhověl odvolání žalobce. Lze tedy konstatovat, že správnost výpočtu provedené změny (snížení) daňové povinnosti bylo možno z údajů uvedených ve zprávě z kontroly ověřit.

Jestliže žalobce namítal absenci zákonných náležitostí rozhodnutí vymezených ustanovením § 102 odst. 2, 3 a 4 daňového řádu i ve vztahu k dodatečným platebním výměrům, když odkaz na zprávu o daňové kontrole označil za nepřipustný a v rozporu se základními zásadami daňového řízení, ani tuto námitku krajský soud neshledal důvodnou. Jak je již shora uvedeno, ustanovení § 147 odst. 4 daňového řádu stanoví, že v případě, kdy dojde ke stanovení daně výlučně na základě výsledku daňové kontroly (což byl tento případ), považuje se za odůvodnění zpráva o daňové kontrole. V dodatečných platebních výměrech přitom byl v jejich úvodu i v části nazvané „odůvodnění“ uveden výslovný odkaz na příslušnou zprávu o daňové kontrole čj. 30678/12/238931604173. Správce daně tak postupoval zcela v souladu se zákonnou úpravou.

V další námitce žalobce zpochybnil postup žalovaného v tom smyslu, že se nevypořádal s napadenými rozhodnutími jako celkem, přestože skutková zjištění a právní závěry správce daně ohledně různých důvodů pro doměření daně z přidané hodnoty nelze dle jeho názoru oddělit. Ani této námitce nelze přisvědčit. Žalobce totiž rámec odvolacího přezkumu vymezil zcela jednoznačně ve svém odvolání ze dne 19. 12. 2012 tak, že jej směřoval výhradně do závěru správce daně týkajícího se použití metody průměrné marže, pouze k této problematice uváděl své argumenty a na jejich podporu přiložil i odborné stanovisko soudního znalce Josefa Ježka. Postup odvolacího orgánu přitom upravuje ustanovení § 114 daňového řádu, dle jehož odstavce druhého a třetího platí, že odvolací orgán přezkoumá napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání, přičemž však není návrhy odvolatele vázán. Vyjdou-li při přezkoumávání najevo nesprávnosti nebo nezákonnosti odvolatelem neuplatněné, které však mohou mít vliv na výrok rozhodnutí, odvolací orgán je prověří. Žalovaný tedy správně přezkoumal odvoláním napadené rozhodnutí v rozsahu, v jakém žalobce jako odvolatel vymezil důvody, z nichž dovozoval nezákonnost rozhodnutí správce daně, a jestliže neshledal žádné další vady (žalobcem nenamítané), nelze mu vytýkat, že se nezbýval dalšími (žalobcem v odvolání nerozporovanými) důvody, které jako další vedly k předmětnému doměření daně. Z čeho žalobce dovozuje neoddělitelnost jednotlivých skutkových zjištění a důvodů pro doměření daně, konkrétně neuvedl. Jak je již shora konstatováno, samostatných důvodů (které lze posuzovat jednotlivě) pro doměření daně bylo několik: neuznání nároku na odpočet daně z přijatých plnění použitých zčásti pro osobní potřebu žalobce a z plnění, která byla použita pro účely nesouvisející s ekonomickou činností, neodvedení daně z uskutečněných zdanitelných plnění způsobené záměnou snížené a základní sazby daně a neodvedení daně z uskutečněných zdanitelných plnění, kdy správce daně dospěl k závěru, že došlo ke krácení tržeb a neoprávněnému vykazování nižší obchodní marže. Přitom pouze poslední důvod učinil žalobce v odvolání sporným a žalovaný mu v tomto směru vyhověl.

Žalobce dovozoval nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí rovněž z toho, že skutkový stav, který vzaly daňové orgány v řízení za základ napadeného i jemu předcházejících rozhodnutí, nemá oporu ve spisech a provedeném dokazování. Žalobce však pouze obecně uvedl, že svoji zákonnou povinnost splnil a že dostatečně prokázal i použití přijatých plnění pro účely související s uskutečňováním ekonomické činnosti. Na tuto obecnou námitku lze proto rovněž pouze obecně konstatovat, že ve zprávě z daňové kontroly jsou (kromě důvodu týkajícího se vykazování nižší obchodní marže a krácení tržeb, který v rámci odvolání z důvodu

vyhovění odpadl) podrobně popsány i důvody, proč a které nároky na odpočet daně nebyly uznány a u kterých položek došlo k záměně sazeb daně (snížené namísto základní) a z toho důvodu k doměření. Pokud žalobce jako překročení zákonných oprávnění správce daně zmiňuje výzvu k prokázání rozdílů mezi evidovanými tržbami v evidenci pro daňové účely a tržbami vypočtenými správcem daně, pak nutno zopakovat, že tuto vadu konstatoval sám žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí, přičemž právě ve vztahu k této otázce odvolacím námitkám žalobce vyhověl. Ze správního spisu pak nevyplývá, že by žalobce k ostatním (tj. dalším) závěrům v podobě uvedené v konečné verzi zprávy z kontroly vznášel nějaké konkrétní námitky a že by v tomto směru vůbec něco namítal v odvolání nebo během odvolacího řízení. Ostatně žádný konkrétní argument neuvedl ani v žalobě.

Pokud jde o jeho rovněž obecné tvrzení, že se vyjadřoval k závěrům daňového orgánu v průběhu i po skončení daňové kontroly, a že je správce daně nezohlednil, pak nikterak nekonkretizuje, o která vyjádření a nezohledněné listiny by se mělo jednat, ani v jakém směru konečná verze zprávy o daňové kontrole nereagovala na jím předložené listiny po obdržení návrhu zprávy. Krajský soud se proto nemohl takovou nekonkrétní námitkou blíže zabývat.

S ohledem na shora uvedené krajský soud žalobu jako nedůvodnou zamítl v souladu s ustanovením § 78 odst. 7 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný náhradu nákladů původně nárokoval, při jednání u soudu však jeho pověřená pracovnice výslovně prohlásila, že ji s ohledem na vývoj judikatury k této problematice nepožaduje.

Poučení:

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s. ř. s.).

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, který o ní také rozhoduje.

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 Hradci Králové dne 30. října 2015

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu