



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Jana Kašpara a Mgr. Kamila Tojnera v právní věci žalobce: **J. D.**, bytem P. 25670/109, P. 10, zast. Law&Finance, s. r. o., se sídlem Jetelová 254/2, Plzeň, IČ 264 11 865, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 6. 2. 2012, čj. 1276/12-1100-100889,

t a k t o :

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

Odůvodnění

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu uvedeného v záhlaví, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů fyzických osob za rok 2006 vydanému Finančním úřadem pro Prahu 10 dne 27. 5. 2011 pod č. j. 314865/11/010521108651, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 5.912.946 Kč a současně vznikla zákonná povinnost uhradit penále ve výši 1.182.589 Kč.

V části I žaloby žalobce stručně shrnuje průběh správního řízení a obsah žalobou napadeného a prvoinstančního rozhodnutí.

Žalobce v části II žaloby uvádí, že daň mu byla doměřena po uplynutí prekluzivní lhůty. K tomu uvádí, že daňová kontrola byla zahájena krátce před uplynutím tříleté prekluzivní lhůty. Tento postup lze považovat za účelový. Jednou ze základních zásad daňového řízení definovanou v ustanovení § 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je zásada zákonnosti a zásada přiměřenosti. Zahájení daňové kontroly krátce před uplynutím prekluzivní lhůty lze jednoznačně posoudit jako postup odporující těmto zásadám. Žalobce se domnívá, že postup správce daně nebyl v souladu s rozhodnutími Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 36/2003 a sp. zn. 2 Afs 69/2004, neboť daňová kontrola je podle těchto

rozhodnutí zahájena dnem, kdy správce daně začne fakticky prověřovat daňový základ nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení daně. Pouhé převzetí dokladů od zplnomocněného zástupce daňového subjektu dne 30. 12. 2009 nelze považovat za faktický úkon správce daně, neboť správce daně žádný úkon nečinil a naopak to byl daňový subjekt, který prostřednictvím svého zástupce konal.

Nelze se ztotožnit s tvrzením žalovaného, že výzva učiněná vůči České spořitelně dne 30. 12. 2009 je faktickým zahájením kontroly, protože kontrola nemůže spočívat v prostém čekání na doručení výpisů, které budou předmětem ověřování zdanitelných příjmů žalobcem, ale v konání činnosti správcem daně samotným. Odpověď České spořitelny na výzvu byla správci daně doručena až dne 15. 1. 2010. Do té doby správce tedy žádnou činnost v rámci daňové kontroly nevykonával.

Pod bodem III žaloby žalobce uvádí, že žalovaný se dopustil nesprávného právního posouzení, když se ztotožnil se závěrem prvoinstančního správce daně s odkazem na nález pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl.ÚS-st 33/11, kdy uvedl, že daňová kontrola nemusí být zahájena z důvodu konkrétního podezření či pochybností, neboť se jedná o institut s preventivním významem. Žalobce k tomu podotýká, že žalovaný se neměl ve svých závěrech opírat o nález Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. I.ÚS 1835/07, protože posuzoval postup prvoinstančního správce daně z roku 2009 a musel tedy vycházet ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zahájení daňové kontroly. Proto se žalobce domnívá, že pokud prvoinstanční správce daně měl konkrétní důvody pro zahájení daňové kontroly, měl s nimi žalobce seznámit nejpozději při zahájení kontroly, jinak postupoval v rozporu se zákonem a kontrola byla zahájena nezákonně. Pokud správce daně žádné důvody či pochybnosti k zahájení daňové kontroly neměl, byla kontrola zahájena nezákonně bez dalšího.

Pod bodem IV žaloby žalobce namítá, že žalovaný se dopustil nesprávného právního posouzení, když dostatečně nepřezkoumal rozhodnutí ohledně faktur vystavených společnostmi EU-INVEST, spol. s r. o., a EQUINVEST, spol. s r. o. Žalovaný se ztotožnil s tvrzením správce daně, který konstatoval, že faktury od těchto společností neprokazují, že se jedná o výdaje prokazatelně vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů, ale své závěry opřel pouze o výsledky dožádání a nezabýval se skutkovou stránkou věci. Dožádaný správce daně zjistil, že uvedené společnosti jsou nekontaktní, a protože žalobce žádné další důkazní prostředky nedoložil, vyloučil správce daně předmětné faktury z daňově uznatelných výdajů. K tomu žalovaný uvedl, že faktury byly vyloučeny nikoliv na základě toho, že je společnost nekontaktní, ale na základě toho, že žalobce neunesl své důkazní břemeno.

S tímto tvrzením žalobce nemůže souhlasit, neboť podle jeho názoru jsou předmětné faktury dostatečným důkazem, že došlo k obchodním případům na nich uvedeným. To, že dotyčná společnost je nekontaktní a že ve svém přiznání k dani z příjmu neuvádí žádné tržby, nemůže být dle konstantní judikatury přičítáno k tíži žalobce.

Pod bodem V žalobě žalobce dále namítá, že pokud měl správce daně za to, že podklady doložené žalobcem nejsou dostatečné k posouzení jeho daňové povinnosti, měl přistoupit k použití jiných způsobů určení daně podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, respektive § 98 daňového řádu. Tomu přisvědčuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2007, č. j. 5 Afs 148/2006-50. Dále poukazuje na rozsudek ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006-142. Žalobce se domnívá, že žalovaný měl přezkoumat postup prvoinstančního správce daně také v tomto bodě, což neučinil a ztotožnil s názorem správce daně, z čehož vyplývá, že žalovaný postupoval nezákonně. To ve svém důsledku zakládá nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu ve vyjádření k žalobě uvedlo, že předvolání k zahájení daňové kontroly bylo žalobci doručeno dne 10. 12. 2009 a kontrola byla zahájena sepsáním protokolu dne 28. 12. 2009. Při ústním jednání zmocněný zástupce žalobce oznámil, že doklady a evidence za kontrolovaná zdaňovací období byly omylem zlikvidovány v roce 2009. Dne 30. 12. 2009 zmocněný zástupce žalobce předložil část dokladů a současně byla dne 30. 12. 2009 vyzvána Česká spořitelna k zaslání výpisu z běžného účtu za účelem ověření zdanitelných příjmů. Zahájení daňové kontroly tak nebylo pouze formální, neboť správce daně kontrolu fakticky zahájil a konal ve věci prověřování daňového základu a jiných okolností rozhodných pro správné stanovení daňové povinnosti za zdaňovací období 2006 a 2007 ještě před uplynutím prekluzivní lhůty.

K bodu III žaloby Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu uvedlo, že z ustanovení § 16 zákona o správě daní a poplatků nevyplývá povinnost správce daně sdělovat daňovému subjektu při zahájení daňové kontroly konkrétní skutečnosti či podezření, které by odůvodnily provedení daňové kontroly. Nesdělení konkrétního důvodu zahájení daňové kontroly nebylo žalobcem v průběhu kontrolního řízení namítáno.

K bodu IV žaloby Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu uvedlo, že správce daně postupoval v souladu s ustanoveními zákona o správě daní a poplatků a platnou judikaturou. Žalobce k prokázání předmětných výdajů předložil faktury, objednávky a příjmové pokladní doklady. Hodnocení žalobcem předložených důkazních prostředků je součástí zprávy o daňové kontrole. Odvolací orgán se ztotožnil s názorem správce daně, že žalobce předloženými důkazními prostředky neprokázal oprávněnost zahrnutí předmětných výdajů do daňových výdajů. Doklady nejsou samy o sobě důkazem prokazujícím uskutečnění obchodního případu v nich uvedeného. Žádné jiné důkazní prostředky žalobce nepředložil.

K bodu V žaloby Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu uvedlo, že z ustanovení § 31 zákona o správě daní a poplatků vyplývají tři způsoby stanovení daňové povinnosti. Stanovení daně pomocí dokazování je přitom jednoznačně prioritou. Stanovení daně podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků (tedy za použití pomůcek) je náhradním způsobem stanovení daně a přichází v úvahu pouze tehdy, kdy nelze daňovou povinnost stanovit dokazováním. Při postupu stanovení daně dokazováním je nejširším způsobem zajištěna faktická účast daňového subjektu na řízení a může předkládat důkazní prostředky a navrhopat provedení jednotlivých důkazů. V dané věci nebylo nutno přistoupit ke stanovení daně za použití pomůcek. Skutečnost, že žalobce neprokázal veškeré výdaje, které v daňovém přiznání uplatnil, nezakládá ještě splnění podmínek ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Povinnost daňového subjektu prokázat skutečnou výši výdajů nelze obejít uplatňováním nároku na náhradní způsob stanovení daně.

Ze shora uvedených důvodů Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

K tomuto vyjádření podal žalobce repliku, ve které setrval na podané žalobě. Následně žalobce poukázal na rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ve věci daňového subjektu P. D. ohledně daně z příjmů fyzických osob za rok 2007, jímž byl zrušen dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za toto zdaňovací období vydaný Finančním úřadem pro Prahu 10. S poukazem na to, že podle § 8 odst. 2 daňového řádu je správce daně povinen dbát na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly důvodné rozdíly, navrhl žalobce, aby bylo žalobě vyhověno.

Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. O věci přitom rozhodl bez jednání, neboť s tím oba účastníci řízení souhlasili, resp. nevyslovili ve stanovené lhůtě nesouhlas.

Městský soud v Praze věc posoudil takto:

K části II žaloby ze správního spisu soud zjistil, že dne 9. 12. 2009 vyhotovil Finanční úřad ve Slaném (dále též správce daně) předvolání, jímž byl žalobce předvolán na den 28. 12. 2009 a byl vyzván, aby se dostavil na pracoviště správce daně a k jednání vzal s sebou mj. doklady a evidence k zahájení kontroly daně z příjmů fyzických osob za rok 2006 a 2007 a kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2007 až prosinec 2007.

Zástupce žalobce se uvedeného dne skutečně na pracoviště správce daně dostavil a byl s ním sepsán protokol o zahájení daňové kontroly. Žalobce sdělil, že doklady a evidence byly v roce 2009 omylem zlikvidovány. Žalobce byl poté vyzván k předložení daňové evidence, příjmových a výdajových pokladních dokladů, výpisů z běžného účtu, faktury vydané a přijaté + knihy faktur, inventurní soupis zásob zboží k 31. 12. 2005, 31. 12. 2006 a 31. 12. 2007, evidenci denních tržeb, evidenci pohledávek a závazků, evidenci hmotného majetku + daňové odpisy, knihy jízd a ostatní doklady vztahující se k uvedeným zdaňovacím obdobím.

Dne 30. 12. 2009 byla část vyžádaných dokladů správci daně doručena. Téhož dne pak správce daně vyzval Českou spořitelnu k zaslání výpisů z běžného účtu žalobce za roky 2006 a 2007.

Dne 4. 1. 2010 dožádal správce daně Finanční úřad v Kladně o zajištění dokladů u společnosti MAMBA, s. r. o., která měla být obchodním partnerem žalobce. Odpověď na toto dožádání obdržel správce daně dne 4. 4. 2010.

Následně prováděl správce daně další úkony, které však není třeba pro účely tohoto rozsudku rekapitulovat.

Námítka týkající se vyměření daně po uplynutí prekluzivní lhůty není důvodná. Mezi účastníky řízení je tu spor o to, zda zahájení daňové kontroly dne 28. 12. 2009 či 30. 12. 2009 je možno považovat za úkon způsobilý přerušit běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně. Jak již v rozsudku ze dne 9. 12. 2004 čj. 7 Afs 22/2003-109 Nejvyšší správní soud konstatoval, *přerušení prekluzivní lhůty nemůže způsobit jakýkoli úkon, nýbrž pouze takový, který směřuje k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení. Také obsah tohoto úkonu je nutno posuzovat podle hledisek stanovených zákonem o správě daní a poplatků, zejména pak § 2 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož při uplatňování daňových zákonů v daňovém řízení se bere v úvahu vždy skutečný obsah právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro stanovení či vybrání daně, pokud je zastřený stavem formálně právním a liší se od něho ...*

Úkonem, který směřuje k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, může být i daňová kontrola, ...

Z obsahu § 16 zákona o správě daní a poplatků vyplývá, že daňová kontrola má obvykle různé fáze, v nichž různým způsobem probíhá interakce mezi správcem daně a daňovým subjektem ...

Nejvyšší správní soud již ve svém rozsudku ze dne 31. 8. 2004, čj. 5 Afs 16/2004 - 60, uvedl, že daňová kontrola je procesním postupem, který je před správcem daně zahájen sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly a projednáním výsledků a podepsáním zprávy o daňové kontrole před správcem daně také ukončen.

Ze základních zásad daňového řízení, zejména pak z ustanovení § 2 odst. 1 a 2 ve spojení s § 16 odst. 1 větou druhou zákona o správě daní a poplatků, plyne, že správce daně musí při daňové kontrole postupovat účelně a tak, aby daňovou kontrolu skončil v přiměřené lhůtě; provádění daňové kontroly nemůže svévolně přerušit a odložit její pokračování na pozdější dobu a jednotlivé kroky daňové kontroly musí po sobě následovat v přiměřených časových intervalech.

... Ústní jednání (pozn., při kterém byla zahájena daňová kontrola) ze dne ... by nebylo možno považovat za zahájení daňové kontroly (a tedy za úkon směřující k vyměření nebo doměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení), pokud by v přiměřené době po něm nenásledovaly další kroky správce daně, jimž by byly prověřovány konkrétní daňové relevantní skutečnosti.

V projednávaném případě žalobce došlo k sepsu protokolu o zahájení daňové kontroly dne 28. 12. 2009 a již dne 30. 12. 2009 (tedy s odstupem pouhých dvou dnů) byla správci daně předložena část dokladů potřebných pro správné stanovení daňové povinnosti. Správce daně tak již tohoto dne začal prověřovat konkrétní daňové relevantní skutečnosti. Téhož dne správce daně zareagoval na žalobcem předložené doklady a vyžádal si předložení dalších dokladů od České spořitelny, a. s., dne 4. 1. 2010 pak zaslal dožádání Finančnímu úřadu v Kladně za účelem prověření dalších okolností. Bezprostředně po zahájení daňové kontroly tak v přiměřené době následovaly další kroky správce daně, které nakonec vyústily ve vydání dodatečných platebních výměrů.

Je třeba zdůraznit, že dosavadní judikatura k této otázce nevychází z toho, že daňová kontrola je zahájena až v okamžiku, kdy správce daně začne za pomoci shromážděných podkladů skutečně kontrolovat a „odhalovat daňové úniky“. Daňová kontrola je zahájena sepsáním protokolu o zahájení daňové kontroly (v daném případě tedy dnem 28. 12. 2009), avšak jen za předpokladu, že v přiměřené době poté následují patřičné úkony ze strany správce daně. Tak tomu ovšem v daném případě bylo, neboť správce daně ihned po zahájení daňové kontroly začal činit relevantní úkony, které skutečně reálně směřovaly k prověření daňového základu a dalších skutečností rozhodných pro správné stanovení daně (prováděl dožádání jiných správců daně, vyžadoval součinnost třetích osob, komunikoval s žalobcem atd.).

Za porušení zákona rovněž nelze považovat sám fakt, že daňová kontrola byla zahájena na samém konci tříleté prekluzivní lhůty. Pokud zákonodárce stanovil správci daně pro učinění takového úkonu tříletou lhůtu, pak je nutno vyjít z toho, že správce daně má k dispozici celou tuto lhůtu a příslušný úkon může učinit kdykoli v jejím průběhu. Každá lhůta musí mít vždy jasně stanovený konec a v každém případě bude vždy reálně docházet k tomu, že bude určitý úkon činen na samém jejím konci. Pokud by soud přistoupil na argumentaci žalobce a vymezil by jako nezákonný postup, kdy k zahájení daňové kontroly dochází na samém konci tříleté lhůty, například v posledních patnácti dnech, pak by daňová kontrola zahájená např. sedmáct dní před uplynutím tříleté lhůty byla fakticky také zahájena na samém konci lhůty pro zahájení daňové kontroly. Námitku by v takovém případě bylo možno opakovat. Je tedy zřejmé, že argumentace žalobce směřuje k důsledkům zcela absurdním.

Ani žalobní námitka III není důvodná. Soud zde považuje za nutné nejprve ocitovat stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011 sp. zn. Pl.ÚS-St. 33/11. Toto stanovisko zní: *Daňové řízení a jednotlivá dílčí oprávnění svěřená správci daně v průběhu daňového řízení se ocitají mezi veřejným zájmem na stanovení a výběru daní na straně jedné a ochranou autonomní sféry jednotlivce na straně druhé. Je povinností správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů, tedy i při provádění daňové kontroly, postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným a v důsledku porušujícím právo na informační autonomii jednotlivce. Za porušení těchto principů a realizaci pravomoci v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod nelze považovat bez dalšího postup správce daně, který zahájí daňovou kontrolu ve smyslu § 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, bez konkrétními skutečnostmi podloženého podezření, že daňový subjekt nesplnil řádně daňovou povinnost.*

Je tedy zřejmé, že správce daně není povinen sdělovat důvody pro zahájení daňové kontroly u daňového subjektu a konkrétní důvody pro zahájení daňové kontroly ani mít nemusí. Nelze tedy souhlasit s žalobcem v tom, že žalobce měl být seznámen s konkrétními důvody pro zahájení daňové kontroly a že bez nich byla daňová kontrola zahájena nezákonně.

Aplikace závěrů uvedeného stanoviska na případ žalobce není v rozporu se zásadou zákazu retroaktivity. Tuto zásadu, která platí v případě právních předpisů, totiž nelze mechanicky převzít i pro judikaturu. V daném případě nedošlo k žádné změně právního předpisu, která by byla žalobci k tíži. Z obsahu správního spisu nevyplývá ani to, že by žalobce v průběhu daňové kontroly postupoval tak, že by se spoléhal na závaznost předchozí judikatury Ústavního soudu a že by tedy bylo nějakým způsobem narušeno jeho legitimní očekávání. Bylo tomu právě naopak: Žalobce proti zahájení daňové kontroly ničeho nenamítal, sdělení konkrétních důvodů se nedomáhal a (minimálně zpočátku) se správcem daně komunikoval a spolupracoval. Pokud by se domníval, že daňová kontrola byla od počátku nezákonná, jak se nyní snaží dovozovat, musel by postupovat zcela jinak. Je nutno mít za to, že výklad zaujatý posléze plénem Ústavního soudu byl „správným výkladem“ příslušných právních předpisů již v době, kdy byla u žalobce daňová kontrola zahájena, nestal se „správným“ až následně. Judikatura totiž obecně netvoří nová pravidla, pouze vytváří vodítka pro výklad již existujících pravidel, která musí být primárně zakotvena v právních předpisech. Již z tohoto důvodu nemůže být aplikace závěrů obsažených ve stanovisku pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011 sp. zn. Pl.ÚS-St. 33/11 na případ žalobce v rozporu se zásadou zákazu retroaktivity.

Rovněž žalobní bod IV není důvodný. Správce daně dospěl k závěru, že žalobce neprokázal faktické uskutečnění obchodních případů se společností EU-INVEST, s. r. o., a vyloučil náklady na zaplacení faktur od této společnosti z daňově uznatelných výdajů. Žalobce v žalobě tvrdí, že „jsou ... faktury dostatečným důkazem, že došlo k obchodním případům“ s uvedenou společností. Tak tomu ovšem zcela nepochybně není a být nemůže. Je třeba zdůraznit, že žalobci není nijak kladeno k tíži, že uvedená společnost je nekontaktní a faktury vystavené pro žalobce neuvedla ve svém daňovém přiznání. Jen z tohoto samotného faktu nevyvozoval správce daně ani odvolací orgán žádné relevantní závěry.

Podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků *daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.* Samo vystavení faktury rozhodně není možno považovat za dostatečný důkaz toho, že skutečně došlo k uskutečnění zdanitelného plnění uvedeného na faktuře. V tomto ohledu je správní praxe i judikatura správních soudů

dlouhodobě zcela ustálená. Aby mohl být určitý výdaj zahrnut mezi výdaje daňově uznatelné, nepostačuje, aby byl doložen jen „papírově“, ale musí být doloženo i to, že plnění zachycené na dokladu se také fakticky odehrálo a že plnění uvedené na dokladu žalobce skutečně vynaložil na dosažení a udržení svých zdanitelných příjmů. Za situace, kdy se uskutečnění příslušných zdanitelných plnění nepodařilo prokázat prostředky dostupnými správci daně (šetřením u společnosti EU-INVEST s. r. o.), bylo na žalobci, aby faktické uskutečnění plnění prokázal a v tomto směru navrhl důkazní prostředky. Výzvou ze dne 21. 9. 2010 byl žalobce ke splnění své důkazní povinnosti vyzván, avšak marně. Jelikož ze strany žalobce zůstala tato výzva bez jakékoli odezvy, správci daně nezbylo, než výdaje vážící se k těmto fakturám, vyloučit z daňově uznatelných výdajů. Je pak třeba zdůraznit, že ani v žalobě se žalobce nedovolával jiných důkazních prostředků než faktur samotných.

Pokud jde o obchodní případy se společností EQUINVEST, spol. s r. o., zde se žalobce omezuje na tvrzení, že *„žalovaný se dopustil nesprávného právního posouzení, když dostatečně nepřezkoumal rozhodnutí prvoinstančního správce daně ohledně skutkového stavu ve věci faktur vystavených“* (touto společností). V čem však má tato nesprávnost spočívat, již žalobce neuvedl. Jde tedy o natolik nekonkrétně formulovanou námitku, že se jí soud nemohl zabývat.

Ani žalobní námitka V není důvodná. Žalobce se mylí, pokud se domnívá, že *„pokud měl správce daně za to, že podklady doložené žalobcem nejsou dostatečné k posouzení jeho daňové povinnosti, měl přistoupit k použití jiných způsobů určení základu daně dle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 98 daňového řádu.“*

Podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků *nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem.* (Ust. § 98 daňového řádu zní obdobně).

Podmínkou pro to, aby byla daň stanovena podle pomůcek, tedy není jen samotná skutečnost, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, ale zároveň musí jít o situaci, kdy „není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním“. Uvedené ustanovení se tedy nevztahuje na případy, kdy daňový subjekt „jen“ neunesl své důkazní břemeno ohledně určitých jím tvrzených dílčích skutečností. Právě takovou situaci představuje i projednávaný případ. Správce daně měl k dispozici celou řadu dalších důkazních prostředků, v první řadě výpis z žalobcova bankovního účtu, z nichž jsou nepochybně zřejmé žalobcovy příjmy. Kromě toho měl správce daně k dispozici i řadu účetních dokladů získaných od obchodních partnerů žalobce. Pokud některé žalobcem uplatňované výdaje nebyly uznány za daňově způsobilé, neznamená to, že nebylo možno stanovit základ daně dokazováním. Postup správce daně, který stanovil základ daně podle shromážděných důkazních prostředků, pouze s vyloučením těch výdajů, jejichž daňová způsobilost nebyla dostatečně prokázána, je tedy plně v souladu s právními předpisy. V další části této žalobní námítky pak již žalobce pouze cituje některé rozsudky Nejvyššího správního soudu, aniž by však ozřejmil svůj náhled na to, jak právní názory obsažené v těchto rozsudcích dopadají na projednávanou věc či jak z nich plyne nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

K poukazu žalobce na rozhodnutí daňových orgánů ve věci paní P. D. soud uvádí, že relevance tohoto rozhodnutí pro věc žalobce mu není zřejmá. Paní D. byla prvoinstančním rozhodnutím správce daně doměřena daň podle pomůcek a na základě jejího odvolání byl

dodatečný platební výměr zrušen z důvodu, že pro doměření daně byly použity k tomu účelu nepoužitelné pomůcky. Z odůvodnění tohoto rozhodnutí nicméně vyplývá, že důkazní situace byla v případě žalobce značně odlišná, což plyne zejména z výrazně odlišného časového průběhu daňové kontroly. Z odůvodnění žalobcem doloženého rozhodnutí je zřejmé, že se jednalo o zcela jinou situaci, neboť zkoumán byl zcela odlišný okruh obchodních partnerů daňového subjektu než v případě žalobce, oba daňové subjekty měly svůj vlastní bankovní účet s odlišnými obraty atd. Fakt, že obě tato různá daňová řízení skončila s odlišným výsledkem, tedy není možno považovat za porušení zásady předvídatelnosti, resp. zásady, podle níž má být ve srovnatelných případech rozhodováno obdobně.

Irelevance doloženého rozhodnutí pak vyplývá i z časové souslednosti – jelikož nyní žalobcem dokládané rozhodnutí bylo vydáno později než rozhodnutí napadené žalobou, jen obtížně lze správním orgánům vyčítat, že se s tímto (tehdy neexistujícím) rozhodnutím při rozhodování v žalobcově věci nijak nevypořádaly.

Vzhledem ke shora uvedenému soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť neúspěšnému žalobci náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly.

Poučení:

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

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty 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 Praze dne 8. ledna 2015

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Veronika Brunhoferová