



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Zuzany Šnejdrové, Ph.D., v právní věci žalobce **R. B.**, zastoupeného JUDr. J. Č., proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 11. 6. 2012, č. j. 3408/12-1102-800648, č. j. 3409/12-1102-800648 a 3410/12-1102-800648, ve věci daně z příjmů,

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 :

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení shora označených rozhodnutí žalovaného, jímž byla změněna rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava III. ze dne 17. 12. 2010, č. j. 151906/10/390912804738, ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2007, ze dne 17. 12. 2010, č. j. 151923/10/390912804738, ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2008 a ze dne 17. 12. 2010, č. j. 152049/10/390912804738, ve věci daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009, kterými bylo uloženo žalobci zaplatit za jednotlivá období daň z příjmů, a to za období roku 2007 daň ve výši 55.292 Kč a penále 5.934,40 Kč, za období roku 2008 daň ve výši 28.425 Kč a penále 2.238 Kč a za období roku 2009 daň z příjmů ve výši 5.550 Kč.

Žalobce namítá, že:

- 1) přesto, že v letech 2008 a 2009 prováděl jen příležitostný prodej ovoce a zeleniny, a pokud měl nějaký příjem, tento použil pro svou potřebu, neboť po zaplacení nájmu, stravného, oblečení a nákladů běžné spotřeby neměl ani zbytek příjmu, kterým by zaplatil daň, což byl důvod, proč nepodal žádné daňové přiznání za rok 2007 a 2008, byla mu daňová povinnost stanovena za použití pomůcek;
- 2) náhradní použití pomůcek je nepřiměřené, neboť žalovaný srovnával nepřiměřeně výsledky daňového subjektu „X“ s podmínkami žalobce, a nepřihlédl k tomu, že kromě částečného prodeje v domě pana T. ve Vsetíně v období od července do září 2009, žalobce prodával na veřejném prostranství (u nádraží ve Vsetíně po dobu 2 měsíců pouze nepravdělně a zkušebně), tento prodej však často nebyl uskutečňován pro nepříznivé počasí. Žalobce měl v období roku 2007 do 21. 8. 2008 uzavřen pracovní poměr. Zcela výjimečné je období od 2. 6. 2008 do 21. 8. 2008, kdy po pracovní době pomáhal v prodeji ovoce a zeleniny na tržišti MÚ Vsetín, dále v roce 2008 po dobu 4 měsíců nepravdělně prodával na pronajatém místě v obci Janová. Pokud obec Janová žalovanému vystavila potvrzení, že žalobce zaplatil pronájem na 7 měsíců, muselo se jednat o přeplatek, neboť samotná smlouva je uzavřena až 4. 6. 2008 a samotný prodej je představitelný jen do konce září. Obdobně tomu bylo v roce 2009. Dále žalobce uvedl, že vždy provozoval prodejní místa střídavě nikoli současně. Žalobce požadoval, aby bylo postupováno dle § 98 odst. 4 daňového řádu a vymáhané částky byly sníženy na polovinu.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby jako nedůvodné. K námitkám žalobce uvádí, že sám žalobce potvrdil, že příjmy měl a použil je pro svou potřebu. Co se týče oprávněností stanovení daně za použití pomůcek, k tomuto se vyjádřil žalovaný v napadených rozhodnutích. K nepřiměřenosti použitých pomůcek žalovaný uvedl, že tuto námitku uplatnil žalobce již v odvolání, žalovaný ji uznal jako oprávněnou a provedl novou konstrukci pomůcek, pro kterou vybral daňové subjekty se shodnými znaky podnikání a stejnými prodejními podmínkami (sezónní prodej ovoce a zeleniny, pronájem stolků nebo stánku na prodejním místě, počet prodejních míst, výpomoc dalších osob). Žalovaný má za to, že vybrané subjekty jsou srovnatelné. Žalovaný v rámci konstrukce nové pomůcky v souladu s § 98 odst. 2 daňového řádu a § 46 odst. 3 ZSDP snížil počet prodejních míst žalobce na dvě i přes to, že sám žalobce uváděl, že měl stánky se zeleninou na několika místech v okolí Vsetína, že na uvedených místech neprodával sám. Dále žalovaný zohlednil skutečnost,

že nemohl určit spolehlivě tržbu za 27 prodejních dnů na tržišti Svárov 1080 ve Vsetíně, neboť srovnatelné daňové subjekty vykazovaly příjmy ze stánkového prodeje za celou dobu sezóny (bez udání počtu dnů). Proto k této skutečnosti při konstrukci pomůcky nepřihlížel. Co se týče výše daně, její převážná část je tvořena právě závislou činností v roce 2007 a 2008. Žalobce v protokolu o ústním jednání ze dne 27. 1. 2010 uvedl, že měl tržby v průměru 2.000 Kč denně. Výši příjmů a základě propočtu údajů u daňového subjektu „X1“ a daňového subjektu „X2“ s předpokládanou denní tržbou 2.000 Kč by žalobce dosáhl za 70 dnů prodeje na 2 místech v roce 2007, v roce 2008 za zhruba 89 dní prodeje na každém prodejním místě.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že dne 30. 9. 2010 byla zahájena daňová kontrola u žalobce za roky 2007 až 2009, žalobce uvedl, že v kontrolovaných letech provozoval příležitostný prodej ovoce a zeleniny ve Vsetíně, v roce 2007 a 2008 měl pronajaty stoly za účelem prodeje ovoce a zeleniny od podomních prodejců, jednalo se o tři prodejní místa: prostor u vlakového nádraží ve Vsetíně, prostor v Janové u autobusové zastávky směr Vsetín a prostory pronajaté od pana T. v průchodu naproti prodejny Baťa ve Vsetíně. Žalobce neměl zaměstnance, protože byl ale v roce 2007 a 2008 zaměstnán a sám mohl prodávat pouze někdy v sobotu, vypomáhala mu přítelkyně a brigádnice. Žalobce v daňových přiznáních za rok 2007 a 2008 uvedl příjmy z podnikatelské činnosti ve výši 0 Kč. Žalobce nebyl schopen správci daně předložit jakékoli účetní doklady, kterými by prokázal své příjmy a výdaje za zdaňovací období roku 2007 a 2008, při ústním jednání dne 27. 1. 2010 uvedl, že nevedl daňovou evidenci, evidenci tržeb ani skladovou evidenci zásob, nemá žádné doklady. V roce 2009 měl pronajaty ve Vsetíně stoly za účelem prodeje a zeleniny, kterou nakupoval od podomních prodejců na Jižní Moravě, v místě od Strážnice až po Břeclav. Při místním šetření 6. 8. 2009 v Janové u autobusové zastávky bylo zjištěno, že ve stánku prodává jako výpomoc paní J., při místním šetření 11. 8. 2009 ve Vsetíně, průchod ul. Svárov, bylo zjištěno, že ve stánku prodává přítelkyně žalobce paní J. F. Správcem daně bylo šetřeními zjištěno, že výše příjmů uvedená v daňovém přiznání za zdaňovací období roku 2009 neodpovídá skutečným příjmům z podnikatelské činnosti žalobce, proto byl žalobce správcem daně výzvou k odstranění pochybností vyzván, aby doplnil neúplné údaje, vysvětlil nejasnosti a prokázal jakýmkoli způsobem výši příjmů. Na předmětnou výzvu žalobce nereagoval. Z důvodu nesplnění zákonné povinnosti při dokazování a neunesení důkazního břemene žalobcem nemohla být daňová povinnost stanovena dokazováním a správce daně přistoupil ke stanovení základu daně za kontrolovaná období podle pomůcek, což žalobci sdělil přípisem ze dne 22. 11. 2010. Dále bylo zjištěno, že žalobce byl od 1. 2. 2006 do 21. 8. 2008 zaměstnán. Dne 4. 6. 2008 žalobce uzavřel s obcí Janová dohodu na dobu neurčitou o povolení prodeje ovoce a zeleniny u autobusové zastávky v obci Janová s poplatkem 500 Kč za měsíc, smlouva byla vypovězena 20. 7. 2010. Žalobce zaplatil obci Janová v roce 2008 v hotovosti 3.500 Kč za 7 měsíců prodeje a v roce 2009 stejnou částku za stejné období. V roce 2008 si žalobce od Technických služeb města Vsetína, p. o., 27 x pronajal stoly a plochu před nimi k prodeji předmětného zboží v termínu od 2. 6. 2008 do 16. 7. 2008. Správní orgán I. stupně vydal následně výše uvedené platební výměry, v nichž dodatečně vyměřil žalobci daň z příjmů. Proti těmto platebním výměrům podal žalobce odvolání s námitkami, že v období od 1. 2. 2006 do 21. 8. 2008 neprováděl stánkový prodej, neboť měl uzavřen pracovní poměr, od 2. 6. 2008 do 21. 8. 2008 prodával pouze na pronajatém místě tržiště MÚ Vsetín, a dále namítal

nevhodně zvolený subjekt, který byl použit při konstrukci pomůcek, žalobce jej považoval za nesrovnatelný s jeho činností. Žalovaný vydal dne 11. 6. 2012 nová rozhodnutí, kterými změnil rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava III, neboť dospěl k závěru, že je nutné provést novou konstrukci pomůcek a vybrat jiný nebo jiné vhodnější daňové subjekty, které budou vykazovat shodné znaky podnikání a stejné (obdobné) prodejní podmínky. Jako srovnatelné vybral subjekty „X1“ – stánkový prodej ovoce a zeleniny ve Valašském Meziříčí, dovoz z Polska a Jižní Moravy, 1 prodejní místo, za výpomoci rodinného příslušníka nebo brigádníka, subjekt „X2“ – stánkový prodej ovoce a zeleniny v lokalitě Venuše v působnosti FÚ Ostrava II, 1 stánek za výpomoci rodinných příslušníků, „X3“ – stánkový prodej ovoce a zeleniny v působnosti Ostrava II, za výpomoci dcery, 2 stánky. Jako pomůcku pro výpočet daňové povinnosti za kontrolovaná zdaňovací období použil odvolací orgán údaje uvedených daňových subjektů podnikajících ve shodném oboru činnosti jako žalobce dosahující srovnatelné výše příjmů a výdajů (subjekty X1, X2 pro zdaňovací období 2007 a 2009, subjekty X1, X2, X3 pro zdaňovací období 2008) uvedených těmito daňovými subjekty v daňových přiznáních za předmětná zdaňovací období. Jako pomůcku pro stanovení dílčího základu daně použil odvolací orgán „Potvrzení o zdanitelných příjmech ze závislé činnosti a z funkčních požitků, sražených zálohách na daň a daňovém zvýhodnění“ za zdaňovací období 2007. Žalovaný snížil počet prodejních míst žalobce na dvě (rok 2007 prostor v Ústí, u autobusové zastávky směr Janová a průchod ul. Svárov ve Vsetíně, rok 2008 a 2009 prostor v Janové, u autobusové zastávky směr Vsetín a průchod ul. Svárov ve Vsetíně), přesto, že Technickými službami města Vsetína, p.o., byl potvrzen pronájem stolů a plochy před nimi na tržišti Svárov 1080 ve Vsetíně k prodeji povoleného zboží ve 27 případech od 2. 6. 2008 do 16. 7. 2008, odvolací orgán k této skutečnosti při konstrukci pomůcek nepřihlížel. Srovnatelné daňové subjekty vykazovaly příjmy ze stánkového prodeje za celou dobu sezóny (bez udání počtu dnů) a žalovaný tak nemohl spolehlivě zjistit denní tržbu. Tato skutečnost byla proto vzata jako zjištěná okolnost, z níž vyplývá výhoda pro daňový subjekt v roce 2008. Žalobce navrhl sjednání výše doplatku daňové povinnosti v návaznosti na § 98 odst. 4 daňového řádu. K tomu žalovaný uvedl, že se jedná pouze o okrajové případy, kdy nelze vyměřit daň za použití pomůcek, což není případ žalobce, neboť žalovaný má za to, že novou konstrukcí pomůcek byl základ daně stanoven racionálně, v maximální míře odpovídající realitě podnikatelské činnosti žalobce.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)] a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Krajský soud rozhodoval o věci samé bez jednání, neboť oba účastníci s tímto postupem souhlasili (ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s.)

Podle ustanovení § 16 odst. 2 písm. e) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění účinném do 31. 10. 2010, daňový subjekt, u něhož je prováděna daňová kontrola, má ve vztahu k pracovníku správce daně povinnost předložit důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení v průběhu kontroly.

Podle ustanovení § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění účinném do 31. 10. 2010, 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.

Podle ustanovení § 98 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném do 30. 6. 2012 (dále jen „daňový řád“), 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. Podle odstavce 2 tohoto ustanovení stanoví-li správce daně daň podle pomůcek, přihlédne také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny. Podle odstavce 3 tohoto ustanovení jsou pomůckami zejména a) důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny, b) podaná vysvětlení, c) porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností, d) vlastní poznatky správce daně získané při správě daní. Podle odstavce 4 věty první tohoto ustanovení neprokázal-li daňový subjekt svá tvrzení vztahující se k jeho daňové povinnosti, a daň nelze dostatečně spolehlivě stanovit ani podle pomůcek, které má správce daně k dispozici, správce daně s daňovým subjektem daň sjedná.

Co se týče žalobcovy žalobní námitky č. 1), krajský soud uzavírá, že ačkoli se žalobce po celou dobu snažil bagatelizovat rozsah své podnikatelské činnosti, krajský soud se ztotožňuje se závěry učiněnými žalovaným a správním orgánem I. stupně, tedy že žalobce v kontrolovaném období prodával ovoce a zeleninu na několika místech současně za pomoci své přítelkyně a brigádníků, a tato skutečnost se nijak neodrazila v jeho daňových přiznáních za rok 2007 a 2008. Výše příjmů žalobce uvedená v daňovém přiznání za rok 2009 byla správcem daně zpochybněna a žalobce tuto pochybnost nijak neodstranil, se správcem daně nespolečně pracoval. Žalobce tak nesplnil svoji zákonnou povinnost stanovenou mu ustanovením § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., tedy nepředložil správci daně důkazní prostředky prokazující jeho tvrzení v průběhu kontroly. Sám žalobce uvedl, že si v kontrolovaném období nevedl daňovou evidenci, nemá žádné doklady. Vzhledem ke skutečnosti, že nebylo možné stanovit daň z příjmů v souladu s ustanovením § 31 odst. 1 až 4 zákona č. 337/1992 Sb., tedy dokazováním, přešel žalovaný zcela správně a v souladu s ustanovením § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. (resp. § 98 zákona č. 280/2009 Sb.) na stanovení daně za použití pomůcek.

Co se týče námitky č. 2) žalobce, k této krajský soud uvádí, že stanovení daně podle pomůcek je náhradní formou stanovení daňové povinnosti v případech, kdy selže způsob základní, tzn. stanovení daně dokazováním. Je zřejmé, že vzhledem k chybějícím důkazům nemůže tato náhradní forma být 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 to, jakých pomůcek správce daně použil, jakými úvahami byl veden a jaké konkrétní výhody při stanovení daňové povinnosti ve prospěch daňového subjektu uplatnil. Rozhodnutí žalovaného tyto požadavky na obsah dle názoru krajského soudu splňují. Soud se domnívá, že údaje použité jako pomůcky byly zjišťovány u subjektů srovnatelných co do podobnosti lokality,

činnosti a rozsahu činnosti (Valašské Meziříčí, dále pak lokalita Venuše a další lokalita - obě v oblasti působnosti Finančního úřadu Ostrava II - stánkový prodej ovoce a zeleniny, subjekty bez zaměstnanců, prodávající za pomoci rodinných příslušníků či brigádníků, subjekt X1 a X2 jen jedno prodejní místo, subjekt X3 dvě prodejní místa). Dále žalovaný použil jako pomůcky své vlastní poznatky získané místními šetřeními a při podáních vysvětlení. Žalovaný rovněž řádně popsal skutečnosti zohledněné coby výhody pro žalobce (snížení počtu prodejních míst ze tří na dvě).

Žalobce svá tvrzení o tom, že ovoce a zeleninu prodával jen příležitostně a vždy jen na jednom místě, nijak neprokázal. Naopak soud má za prokázané, že žalobce prodával za pomoci přítelkyně a brigádníků na více místech současně, když tyto skutečnosti vyplynuly nejen z místních šetření provedených správcem daně, ale i z faktu, že žalobce uzavíral smlouvy na pronájem míst s více subjekty současně. Takové jeho jednání by bylo naprosto nelogické, pokud by tato místa nechtěl ke své činnosti využívat.

Co se týče žalobcem požadovaného postupu podle ustanovení § 98 odst. 4 daňového řádu, tedy sjednání daně správcem daně s daňovým subjektem, tento je na místě pouze za situace, kdy nelze daň dostatečně spolehlivě stanovit ani podle pomůcek, tedy zejména za situace, kdy nelze nalézt srovnatelný subjekt. V daném případě však žalobce použil jako jednu z pomůcek údaje dvou až tří subjektů, které, jak už výše uvedeno, považuje soud za spolehlivě srovnatelné se žalobcem, a proto postup dle ustanovení § 98 odst. 4 daňového řádu na místě není.

Žaloba byla proto jako nedůvodná podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnuta.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s.ř.s., když plně procesně úspěšnému žalovanému nevznikly podle obsahu spisu v tomto soudním řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku je **m o ž n o** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 6. března 2014

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu