



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 **L. H.**, zast. JUDr. Miroslavem Nyplem, advokátem v Hradci Králové, Dukelská 15, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o žalobě proti žalovaného ze dne 21.4.2011, čj. 2333/11-1100-602925, takto:

- 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 :

Rozhodnutím ze dne 21.4.2011, čj. 2333/11-1100-602925, žalovaný zamítl odvolání žalobce do dodatečného platebního výměru Finančního úřadu v Kostelci nad Orlicí (dále jen „správce daně“) ze dne 10.9.2010, č.j. 27753/10/255970602601, o dodatečně vyměřené dani z příjmů fyzických osob ve výši 14 455 Kč, o dodatečném snížení daňové ztráty v částce 65 652 Kč, o sděleném penále z dodatečně vyměřené daně ve výši 2 891 Kč a o sděleném penále z dodatečně vyměřené daňové ztráty v částce 3 282 Kč za zdaňovací období roku 2006.

V odůvodnění svého rozhodnutí uvedl, že správce daně u žalobce zahájil dne 28.4.2009 kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006. V jejím průběhu ho postupně vyzýval k předložení takových důkazních prostředků,

kterými by vyvrátil pochybnosti správce daně o tom, zda vykázal základ daně a daň ve správné výši a zda do zdanitelných příjmů zahrnul veškeré dosažené tržby. Žalobce dle žalovaného neplnil záznamní povinnost uloženou rozhodnutím správce daně ze dne 10.11.2004, č.j. 31133/04/2559302240, (dále jen záznamní povinnost), podle které bylo jeho povinností vést výkazy denních tržeb podle středisek, přehlednou a srozumitelnou evidenci skladových zásob materiálu, zboží, výrobků, obalů a tržby dokladovat jídelními a nápojovými lístky. Protože správce daně nemohl stanovit daňovou povinnost dokazováním podle ustanovení § 31 odst. 1 až 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen „zákon o správě daní“), použil náhradní způsob stanovení základu daně a daně podle ustanovení § 31 odst. 5 a 6 tohoto zákona.

V reakci na uplatněné odvolací námitky žalovaný uvedl, že správce daně stanovil základ daně a daň za použití pomůcek, žalovaný jako odvolací orgán přezkoumal, jak mu ukládá § 114 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád v platném znění (dále jen „daňový řád“), zda správce daně dodržel zákonné podmínky pro tento náhradní způsob stanovení daňové povinnosti.

Připomněl, že správcem daně nebyly zjištěny okolnosti, z nichž by pro žalobce při stanovení daňové povinnosti vyplývaly další či dříve neuplatněné výhody ve smyslu § 46 odst. 3 zákona o správě daní. To znamená takové výhody, na které měl zákonný nárok. Nezdanitelné části podle § 15 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění (dále jen „zákon o daních z příjmů“) ve výši 7 200 Kč, které žalobce uplatnil v daňovém přiznání, správce daně akceptoval.

Správce daně měl k dispozici evidenci denních tržeb, bonovacích doklady a jídelní a nápojové lístky. V průběhu daňové kontroly byly zjištěny rozdíly mezi částkami uvedenými na bonovacích dokladech a denními tržbami. Proto správce daně výzvou ze dne 6.10.2009, č.j. 28201/09/255930603121, vyzval žalobce, aby odstranil jeho pochybnosti o tom, zda vykázal tržby v úplné a správné výši. V písemném vyjádření k výzvě žalobce nově vykázal výši tržeb ze dne 3. 4., 14. 4., 2. 5. a 14.7.2006 bez předložení souvisejících bonovacích dokladů. Podle šestého bodu záznamní povinnosti byl žalobce povinen evidovat výdej jídel z kuchyně za použití bonovacích knihy. Předložené bonovací doklady lze charakterizovat jako účtenky bez uvedení konkrétní částky, na kterých je uveden pouze druh zboží ve zkratce a čárky, které představují počet kusů tohoto zboží. Na předložených jídelních a nápojových lístcích nebylo některé nakoupené zboží uvedeno vůbec (např. kofola, coca-cola, chipsy) a proto podle nich nebylo možné stanovit výši tržeb. Podle správce daně žalobce nepředložil všechny bonovací doklady, na výzvu uvedl, že v sobotu 21.1.2006 nebyla žádná tržba, v jeho daňové evidenci byl ale v tento den vykázán nákup 16 ks chleba. Na druhou stranu částku ve výši 4 652 Kč uvedenou na bonovacím dokladu ze dne 20.1.2006 nezahrnul do zdanitelných příjmů. Bonovací doklady je dle žalovaného nutno považovat ze prvotní doklady k prokázání výše tržeb, ale s ohledem k výše uvedeným skutečnostem se nestaly důkazními prostředky ve smyslu ustanovení § 31 odst. 4) zákona o správě daní.

Do daňově účinných výdajů žalobce uplatnil nákupy doplňkového sortimentu (arašidy, chipsy, čokolády, mandle, lízátko, tlačěnka). Proto ho správce daně výše uvedenou výzvou vyzval, aby prokázal, že veškeré tržby z prodeje tohoto sortimentu zahrnul do základu daně. V odpovědi na výzvu žalobce uvedl, že na bonovacích dokladech je vykázán prodej horalek a cigaret značek LM, Petra a Start. Uvedené zboží nakoupil dne 26.8.2006 výdajovým pokladním dokladem č. 136 a tvrdil, že ostatní zboží prodal na akci pro X, a mandle použil při přípravě pokrmů. Svoje tvrzení ohledně prodeje zboží na akci pro X, neprokázal, neboť bylo fakturováno zajištění společenské akce bez další specifikace prodaného zboží. Dále dle žalovaného žalobce správci daně neprokázal prodej ostatních druhů nakoupených cigaret. Podle šestého bodu záznamní povinnosti mu bylo správcem daně uloženo, že pokud není doplňkový sortiment uveden na jídelních a nápojových lístcích, je povinen tyto položky evidovat v doplňkovém ceníku. Správci daně žalobce do protokolu sdělil, že takový ceník nevedl.

V odpovědi na výzvu k součinnosti osob sdělila správci daně společnost X., (dále jen „X.“), že od ní žalobce nakoupil dne 13.1.2006 3 kg tlačěnky a 2,6 kg pikantních klobás. I když tyto položky nevykázal v daňové evidenci, z jejich prodeje měl příjem, který nezahrnul do základu daně. Z uvedeného vyplývá, že žalobce správci daně nepředložil všechny bonovací doklady, respektive jimi neprokázal prodej veškerého nakoupeného zboží.

Podle propočtu správce daně činila předpokládaná výše tržeb z prodeje obědů a grilovaných kuřat celkem 593 120 Kč včetně DPH. V této částce nejsou zahrnuty tržby z akcí (např. školení, schůze, hostiny). Oproti tomu žalobce vykázal tržby ve výši 486 946 Kč. Z prodeje alkoholických nápojů a piva stanovil správce daně tržbu ve výši 153 800 Kč, žalobce vykázal z prodeje tohoto sortimentu tržbu v částce 130 973 Kč. Správci daně sdělil, že neměl obchodní přírážky pevně stanoveny a jejich výši přizpůsoboval konkurenci. Porovnáním cen na nápojových lístcích a dokladů o nákupu dospěl správce daně k obchodní přírážce na alkoholické nápoje ve výši 125 %, na nealkoholické nápoje ve výši 255 % a na pivo ve výši 56 %. U teplých pokrmů žalobce používal marži ve výši 10 %, jak bylo zjištěno při kontrole daně z příjmů v roce 2004. Přesto vykázal z podnikatelské činnosti v roce 2006 ztrátu. Z výše uvedeného je zřejmé, že žalobce nevykázal tržby v úplné a správné výši.

Žalovaný se odvolal na devátý bod záznamní povinnosti, podle kterého byl žalobce povinen vykazovat denní tržby skutečněné za stravenky podle jejich druhů a uvádět jejich nominální hodnotu. Podle žalobce stav stravenek byl na počátku i na konci zdaňovacího období roku 2006 nulový. Protože prováděl úhrady za odebrané zboží od společnosti X., téměř výhradně stravenkami, předložil správci daně evidenci o těchto platbách. Protože snížil nominální hodnotu stravenek o provizi, jejich evidence byla tímto krokem zkreslena. Bylo zjištěno, že za období od 1.1.2006 do 30.9.2006 vybral 7 378 ks stravenek, ale předáno společnosti X, s.r.o., a uhrazeno společnosti X., bylo 7 505 ks stravenek. To dle žalovaného znamená, že vydal o 127 ks stravenek více než přijal. Žádnou další evidenci stravenek správci daně nepředložil. Z uvedeného dle

žalovaného plyne, že ani v tomto případě nebyla prokázána správnost a úplnost vykázaných tržeb.

Dále žalovaný uvedl, že v daňové evidenci žalobce nevykázal všechny nákupy. Prodával zboží, které nevykázal v inventurním soupisu zásob ke dni 31.12.2005 ani jej v roce 2006 nenakoupil (např. rum). Podle jedenáctého bodu záznamní povinnosti bylo jeho povinností vést přehlednou a srozumitelnou evidenci skladových zásob materiálu, zboží, výrobků a obalů použitých k podnikání v členění na cigarety, alkoholické nápoje a potraviny s udáním množství a ceny za jednotku. Žalobce správci daně do protokolu uvedl, že skladová evidence a výdej potravin byly zaznamenány na malém jídelním lístku z předešlého dne a následně zaneseny do počítače. Na předložených jídelních lístcích však tyto údaje chyběly a žalobce tuto neshodu vysvětlil tak, že pohyb zásob zaznamenal na malý jídelní lístek, ale archivoval pouze tzv. velké jídelní lístky. Data uložená v počítači nemohl předložit, neboť, jak uvedl, v roce 2006 spadl počítač na zem a v roce 2007 došlo ke spálení pevného disku, čímž se stal počítač nefunkčním. Ačkoliv žalobce doložil správci daně posudek od pana X o nefunkčnosti pevného disku, neprokázal, že se jednalo o počítač, který vložil do majetku v roce 2004. Správce daně ho vyzval, aby předložil zálohy skladové evidence na zakoupených paměťových médiích (DVD, CD), případně poškozený pevný disk, z něhož by bylo možné požadovaná data stáhnout. Na to žalobce reagoval sdělením, že paměťová média použil k prezentaci své hostinské činnosti, což opět nijak neprokázal. Protože požadovanou skladovou evidenci správci daně nepředložil, nebylo možno ověřit, zda vykázal tržby v úplné a správné výši. Žalovaný dále dospěl k závěru, že žalobce nemohl provést srovnání skladové evidence s inventurním soupisem zásob, i když tvrdil, že po vytištění inventurních sestav provedl jejich srovnání s fyzickou inventurou skladu, ale zjištěné rozdíly nemohl v počítači opravit a proto v tabulce D přílohy č. 1 daňového přiznání vykázal právě tento fyzický stav. Ve skutečnosti dle žalovaného žalobce tuto tabulku nevyplnil vůbec. Žalovaný odkázal na ustanovení §§ 29 a 30 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“) která postup při vedení skladové evidence, provádění inventur a inventarizací upravují.

Žalovaný dále poukázal na výzvu č.j. 28201/09/25593060312, kterou správce daně žalobce vyzval, aby prokázal, že na bonovacích dokladech vykázal tržby na konkrétních akcích. Žalobce reagoval sdělením, že na oslavě MDŽ měla X svoje občerstvení a kuřata kvůli ptačí chřipce žalobce negriloval. Bonovací doklad z oslav 1. máje, které měla X ve své režii, je připnutý k tržbě ze dne 2.5.2006, další chovatelské výstavy byly zajišťovány do výše poptávky a ptačí trhy se nekonaly. Z uvedeného dle žalovaného vyplývá, že žalobce prokázal pouze tržbu z akce konané dne 1.5.2006, tržby z ostatních akcí prokázány nebyly. Správci daně přitom žalobce do protokolu uvedl, že tržby z akcí jsou vykázány na bonovacích dokladech, ale nejsou označeny názvem akce. Žalovaný uzavřel, že ani v tomto případě nebylo dostatečně spolehlivě prokázáno, že žalobce vykázal tržby v úplné a správné výši.

Žalovaný poukázal na obsah výzvy č.j. 28201/09/25593060312, ve které správce daně žalobce upozornil, že pokud nedoloží takové důkazní prostředky, kterými by bylo možné ověřit správnost vykázaného daňového základu, může stanovit základ

daně podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s ním podle ustanovení § 31 odst. 5 a 6 zákona o správě daní. Z výše uvedeného je dle žalovaného zřejmé, že žalobce správci daně takové důkazní prostředky nepředložil a proto nebylo možné ověřit správnost vykázaných tržeb, respektive základ daně a daň. Údaje v evidenci příjmů musí naplňovat obecnou zásadu hodnověrného prokázání. To znamená, že v daňovém přiznání tvrdí výši dosažených příjmů a jeho zákonnou povinností je podle § 16 odst. 2 písm. c) a e) zákona o správě daní na výzvu správce daně prokázat svoje tvrzení a doložit správnost a úplnost vykázaných údajů v daňovém přiznání, pokud má správce daně pochybnosti o jejich úplnosti, správnosti nebo pravdivosti. Žalobce dle žalovaného neunesl důkazní břemeno, protože nesplnil svoje zákonné povinnosti, k nimž lze přiřadit také skutečnost, že nebyla plněna záznamní povinnost uložená správcem daně.

Žalovaný dále popsal postup správce daně při výpočtu základu daně a daně. Poukázal na úřední záznam vyhotovený dne 31.8.2010 pod č.j. 27065/10/255930603121, z něhož vyplývá, že správce daně při stanovení daně podle pomůcek použil obdobný daňový subjekt (§ 31 odst. 6 zákona o správě daní), který provozoval hostinskou činnost ve stejné restauraci poté, co žalobce přerušil podnikání, tj. od 1.10.2006. Příjmy tohoto subjektu ve výši 407 871 Kč vynásobil správce daně třemi, aby dospěl k příjmům za období od 1.1.2006 do 30.9.2006. Výslednou částku ve výši 1 223 613 Kč poté snížil o DPH v částce 187 826 Kč v poměru 5,5 % ve snížené sazbě a 94,5 % v základní sazbě. Správce daně tak dospěl k příjmům ve výši 1 035 787,-- Kč. Výdaje srovnatelného subjektu ve výši 398 710 Kč snížil správce daně o režijní výdaje v částce 84 708 Kč na 314 002 Kč. Tuto částku vynásobil třemi a výslednou částku ve výši 942 006 Kč poté snížil o DPH v částce 92 353 Kč v poměru 55 % ve snížené sazbě a 45 % v základní sazbě. Správce daně tak dospěl k výdajům ve výši 849 653 Kč.

K odvolací námitce týkající se dodatečného platebního výměru žalovaný uvedl, že je z něho zřejmé, že byl vydán na základě zprávy o daňové kontrole č.j. 19092/10/255930603121, úředního záznamu č.j. 27065/10/255930603121, vyjádření žalobce č.j. 27473/2010 a stanoviska správce daně k vyjádření žalobce č.j. 26304/10/255930603121. Tyto písemnosti měly vliv na stanovení základu daně a daně podle pomůcek. Poukázal na ustanovení § 32 odst. 3 zákona o správě daní, podle kterého rozhodnutí obsahuje odůvodnění pouze tehdy, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak nebo je odůvodnění známé z jiného dokumentu. Za tyto dokumenty lze dle žalovaného považovat výše uvedené písemnosti a proto dospěl k závěru, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno v souladu se zněním § 32 odst. 3 zákona o správě daní.

Žalobce ve včas podané žalobě setrval na tvrzení, že byl v řízení před správcem daně i žalovaným zkrácen na svých právech, zejména tím, že správce daně použil ke stanovení základu daně a daně za předmětné zdaňovací období náhradní způsob, tzn., že postupoval podle pomůcek dle ust. 31 odst. 5 zákona o správě daní. Zdůraznil, že stanovení daně dle pomůcek je krajním případem, ke kterému je možné přistoupit až tehdy, když není možno stanovit základ daně dokazováním.

Vyslovil přesvědčení, že v posuzovaném případě taková situace nenastala. Tvrdil, že podal řádné přiznání k dani, v průběhu řízení se správcem daně spolupracoval, dne 30.6.2010 podal navazující obsáhlé vyjádření, kde k prokázání svých tvrzení uvedl řadu důkazů. Další důkazy zaslal správci daně dne 2.7.2010 (evidenci denních tržeb, bonovacích doklady, jídelní a nápojové lístky) a navrhl jejich provedení. Žádal také výslech osob, které jmenovitě uvedl. Správce daně navržené svědky nevyslechl a vydal dne 10.9.2010 shora specifikovaný platební výměr.

Žalobce zdůraznil, že od počátku předkládal správci daně důkazy, které směřovaly k prokázání, že vyměření daně za pomoci pomůcek není na místě. Splnil tak všechny své zákonné povinnosti a správce daně neměl pomůcky použít. Správce daně se předloženými důkazy nezabýval a ani se o jejich provedení nepokusil.

K věci pak žalobce citoval z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 21.12.2005, čj. 1 Afs 153/2004-136, čj. 2 Afs 20/2006- 90 a Městského soudu v Praze ze dne 21.2.2005, čj. 9 Ca 120/2003.

Žalovaný nevyužil svého práva k žalobě se podrobněji vyjádřit, při předložení správního spisu pouze odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen "s.ř.s."). Učinil tak bez nařízení jednání dle § 51 odst. 1 s.ř.s., když souhlas žalobce i žalovaného s takovým postupem byl dán za dodržení podmínek stanovených ve větě druhé zmíněného zákonného ustanovení. O věci usoudil následovně.

V posuzovaném případě směřuje zásadní a jediná námitka žalobce proti postupu správce daně, který žalobci stanovil základ daně a daň náhradním způsobem upraveným v ust. § 31 odst. 5 zákona o správě daní. Podle citovaného ustanovení 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.

Jak stanoví § 31 odst. 9 zákona o správě daní 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.

Na základě citovaných zákonných ustanovení je možné přisvědčit žalobci v tom, že způsob stanovení daně podle pomůcek (§ 31 odst. 5 zákona o správě daní) je způsobem náhradním, k němuž může správce daně přistoupit jen v případě, kdy obě podmínky, jako zákonné předpoklady pro stanovení daně za použití pomůcek, jsou

splněny současně. Důkazní břemeno v tomto případě však nese žalobce jako daňový subjekt ve smyslu § 31 odst. 9 zákona o správě daní.

Aby mohl správce daně v souladu s ust. § 16 zákona o správě daní prověřit, zda žalobce v daňovém přiznání vykázal základ daně a daň v souladu se zákonem, musí mít kontrolované evidence dostatečnou vypovídací schopnost. Zákon o daních z příjmů v ust. § 7b stanoví, že daňová evidence zajišťuje zjištění základu daně z příjmů a obsahuje údaje o a) příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně, b) majetku a závazcích. Podle odst. 2 citovaného ustanovení pro obsahové vymezení složek majetku v daňové evidenci se použijí zvláštní právní předpisy o účetnictví, není-li dále stanoveno jinak. Zjištění skutečného stavu zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků provede poplatník k poslednímu dni zdaňovacího období. O tomto zjištění provede zápis. O případné rozdíly upraví základ daně podle § 24 a 25 (odst. 4 citovaného ustanovení). Bylo proto na žalobci, aby prokázal skutečnosti uvedené jím v daňovém přiznání a dále skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Tato povinnost vyplynula pro žalobce i z ust. § 16 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní při prováděné daňové kontrole. V dané věci správce daně opakovaně vyzýval žalobce k prokázání některých skutečností a k předložení dokladů, které by spolehlivě doložily skutečnosti jím tvrzené v daňovém přiznání. Žalobce především neprokázal, že v souladu s ust. § 7b zákona o daních z příjmů provedl řádné inventarizace. I když tvrdil, že po vytištění inventurních sestav provedl jejich srovnání s fyzickou inventurou skladu, zároveň však připustil, že zjištěné rozdíly nemohl v počítači opravit a proto v tabulce D přílohy č. 1 daňového přiznání vykázal právě tento fyzický stav. Toto tvrzení neodpovídá tomu, co skutečně uvedl v daňovém přiznání a jeho přílohách.

Žalobce v průběhu daňové kontroly předložil správci daně evidenci denních tržeb, bonovacích doklady a jídelní a nápojové lístky. Bonovací doklady (označení pro lístky na kterých byla zaznamenána konzumace) však jsou značně nepřehledné a tudíž neprůkazné. Konzumované potraviny a nápoje jsou označovány většinou zkratkami. Co tyto zkratky představují si je nutné v řadě případů jen domýšlet a to pouze s pomocí jídelního lístku. Navíc tyto bonovací doklady nebyly označeny datem ani pořadovým číslem, a jak žalobce připustil, pouze je k sobě za jednotlivé dny spínal. Předložená evidence denních tržeb v řadě případů nesouhlasila s tržbou vypočtenou dle bonovacích dokladů. Ke svému vyjádření adresovanému správci daně žalobce na jeho výzvu připojil soupis denních tržeb, které dodatečně vyhotovil a o kterých tvrdil, že odpovídají údajům z bonovacích dokladů. Jednalo se tržby ve dnech 3. 4., 14. 4., 2. 5. a 14.7.2006, které správce daně namátkově zkontroloval. Ani v jedno z těchto případů se žalobcem dodatečně vykázaná tržba neshodovala s výší tržby, kterou vykázal v původních výkazech denních tržeb. Na předložených jídelních a nápojových lístcích nebylo některé nakoupené zboží uvedeno vůbec (např. kofola, coca-cola, chipsy). Pro tento sortiment, jak žalobce sám před správcem prohlásil, nevedl žádný doplňkový ceník.

Další doplňkový sortiment (arašidy, chipsy, čokolády, mandle, lízátka, tlačěnka), jejichž nákup zahrnul do nákladů, žalobce dle svého tvrzení prodal na akci pro České dráhy, a.s., a mandle použil při přípravě pokrmů. Svoje tvrzení ohledně

prodeje zboží na akci pro X., prokazoval dodatečně předloženým soupisem, ten však není dostatečně průkazný. Nevykazuje prodej všeho doplňkového sortimentu, a jeho vypovídací hodnotu snižují i další nepřesnosti, které svědčí o nedostatečné evidenci. I když na soupisu spotřebovaného zboží je uvedeno 123 ks smetany do kávy, sama káva na tomto soupisu chybí.

Stejně nesrovnalosti byly správcem daně zjištěny i pokud šlo o vykázané tržby z prodeje alkoholických nápojů, piva a nealkoholických nápojů, jak jsou podrobně rozvedeny v napadeném rozhodnutí žalovaného. Nedostatky v evidenci vykazoval žalobce i u stravenek, kterými platili jeho zákazníci. I když navrhoval k této otázce slyšet svědky L. Z., L. P. a J. M., kteří měli potvrdit že směňoval v roce 2006 stravenky různých nominálních hodnot za hotovost, správce daně je nevyslechl. Krajský soud je názoru, že v tomto případě by výslech svědků rozhodně nemohl objasnit zjištěné nesrovnalosti. Správce daně zjistil, že za období od 1.1.2006 do 30.9.2006 žalobce vybral 7 378 ks stravenek, ale předal společnosti X., a zaplatil společnosti X., za odebrané potraviny celkem 7 505 ks stravenek. Pokud žalobce skutečně vyměňoval stravenky za hotovost, jak o tom, měli svědčit navržení svědci, měl o tom vést řádnou evidenci. Správce daně ani žalovaný nevytýkali žalobci, že stravenky kromě jejich přijetí za konzumované jídlo i vyměňoval za peníze, pouze konstatovali, že z evidenci, jak ji žalobce vedl, nelze skutečný pohyb stravenek a jejich množství ověřit. Tyto nesrovnalosti by výslech svědků rozhodně neodstranil. Postup správce daně a žalovaného proto krajský soud neshledal v rozporu se zákonem.

Krajský soud však, stejně jako správce daně a žalovaný, shledal zásadní nedostatky i v evidenci akcí, které žalobce pořádal pro školení, schůze, hostiny. Žalobce prokázal pouze tržbu z akce konané dne 1.5.2006, tržby z ostatních akcí prokázány nebyly, nebo, jako u akce konané dne 20.9.2006 pro X., nedostatečně. Žalobce tvrdil, že tržby z akcí jsou vykázané na bonovacích dokladech, ty ale nejsou označeny názvem akce.

Jak uvedl žalovaný ve svém rozhodnutí, žalobce prodával zboží, které nevykázal v inventurním soupisu zásob ke dni 31.12.2005 ani jej v roce 2006 nenakoupil (např. rum). Při ústním jednání před správcem daně uvedl, že skladová evidence a výdej potravin byly zaznamenány na malém jídelním lístku z předešlého dne a následně zaneseny do počítače. Protože na předložených jídelních lístcích tyto údaje chyběly, byl vyzván k vysvětlení. Tvrdil, že pohyb zásob zaznamenal na malý jídelní lístek, ale archivoval pouze tzv. velké jídelní lístky. Data uložená v počítači nemohl předložit, neboť, jak uvedl, v roce 2006 spadl počítač na zem a v roce 2007 došlo ke spálení pevného disku, čímž se stal počítač nefunkčním.

Žalobce v žalobě poukazoval na skutečnost, že správce daně ani žalovaný nevyslechlí jím navržené svědky D. H. a L. B.. Tyto svědkyně, jak vyplývá z obsahu jejich čestného prohlášení, měly potvrdit, že odebíraly od žalobce zboží, které žalobce nakoupil od společnosti X., a to za nákupní cenu dle prodejek vystavených touto společností. K tomu krajský soud

podotýká, že výslech zmíněných osob by nemohl ovlivnit závěr správce daně, že žalobcem vedená evidence neodpovídala zákonným požadavkům. Žalobce měl nakoupené zboží řádně evidovat, pokud ho nepoužil k dosažení, zajištění a udržení příjmů v souladu s ust. § 24 zákona o daních z příjmů, měl ho z daňově uznatelných nákladů vyloučit. Prokazovat svědecky, a to se značným časovým odstupem, které zboží následně bez zisku prodal zmíněným osobám, nelze brát jako důkaz správného vedení účetnictví.

Podle shora citovaného ustanovení § 7b zákona o daních z příjmů byl žalobce povinen vést takovou evidenci, aby byl schopen prokázat, že veškeré uplatněné výdaje sloužily k dosažení (případně zajištění a udržení) zdanitelných příjmů a že v daňovém přiznání uvedl všechny příjmy, které jsou předmětem daně. Zákonem jsou dány značně rozsáhlé možnosti, jak takovou evidenci vést, to ale neznamená, že ji žalobce nemusí vést vůbec, případně že každá evidence, byť neprůkazná, je dostatečná. Takovou situaci akceptovat nelze.

Krajský soud jen ve stručnosti poukázal na některé nedostatky v daňové evidenci žalobce a to v rozsahu uplatněných žalobních námitek. Ty, které shora popsal a zhodnotil, postačí k závěru, že účetnictví žalobce nebylo vedeno v souladu se zákonem. V podrobnostech pak odkazuje na odůvodnění rozhodnutí žalovaného, jak je podrobně popsáno shora.

Poté, co krajský soud dospěl k závěru, že při dokazování uváděných skutečností žalobce nesplnil svoje zákonné povinnosti, zabýval se i otázkou, zda byla naplněna druhá zákonná podmínka citovaného ustanovení, tedy, zda žalobcovo prokázané nesplnění zákonné povinnosti při dokazování mělo ten následek, že v dané věci nebylo možno stanovit daň dokazováním, tj. postupem podle § 31 odst. 1 až 4 zákona o správě daní. Z citovaného ustanovení zároveň vyplývá preference stanovení daně dokazováním, neboť dokazování jako způsob stanovení daně nese v sobě větší předpoklad k tomu, aby odrážel skutečnou realitu příjmů a výdajů daňového subjektu. Tedy i v případě nesplnění zákonné povinnosti žalobcem má dokazování při stanovení daně své místo, to znamená, že je na správním orgánu, aby i v případě nesprávně vedeného účetnictví a nesplnění zákonné povinnosti daňovým subjektem zvažoval, zda jde o takový stav, který již neumožňuje stanovit daň dokazováním a aby úvahy v tomto směru náležitě promítl do svého rozhodnutí tak, aby otázka naplnění či nenaplnění této druhé zákonné podmínky byla přezkoumatelná. Krajský soud s ohledem na shora uvedené dospěl k závěru, že vady, které správce daně v daňové evidenci zjistil a shora podrobně popsal, neumožňují stanovit daň dokazováním.

Krajský soud dále podotýká, že ačkoliv žalovaný jednotlivé nesrovnalosti v daňové evidenci žalobce rozebral a svoje závěry zdůvodnil, žalobce s nimi v žalobě nepolemizoval, netvrdil, že zjištěná pochybení neodpovídají skutečnosti, ani neuvedl, které z vytýkaných nedostatků byly správcem daně chybně hodnoceny, nebo v čem se snad žalovaný mýlil. Pouze namítal, že pro postup dle § 31 odst. 5 zákona o správě daní nebyly splněny podmínky tam uvedené. S tímto závěrem se krajský soud neztotožnil. Žalobce zcela jednoznačně nevedl daňovou evidenci

způsobem, který předpokládá ust. ust. § 7b Zákon o daních z příjmů. Protože důkazní břemeno nese žalobce ve smyslu § 31 odst. 9 zákona o správě daní, je na něm, aby prokázal, že do daňového přiznání zahrnul veškeré své příjmy a uplatnil jen uznatelné daňové výdaje. To se mu však v průběhu daňového řízení nepovedlo.

Žalovaný v odůvodnění svého rozhodnutí popsal jaké pomůcky smyslu ust. § 46 odst. 2 a 3 zákona o správě daní při stanovení základu daně použil a k jakým skutečnostem, které představují výhody pro žalobce, přihlédl. Žalobce zvoleným pomůckám ani uplatněným výhodám v žalobě nic nevytýká.

Krajský soud z důvodů shora uvedených žalobu jako nedůvodnou dle ust. § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. Podle něj má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V řízení před krajským soudem žalobce úspěch neměl, žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval a krajský soud ani nezjistil, že by mu nějaké takové náklady vznikly. Vzhledem k tomu bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

P o u č e n í :

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 Hradci Králové dne 23. prosince 2011

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu