



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D., ve věci

žalobce: E.C.

proti

žalovanému: Odvolací finanční ředitelství
sídlem Masarykova 31, 602 00 Brno

o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 4. 2020, č. j. 13481/20/5300-21442-712243,
ve věci daně z přidané hodnoty

takto:

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

Odůvodnění:

1. Včas podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, jímž byla změněna rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 17. 8. 2015 – dodatečné platební výměry na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2012 až 4. čtvrtletí 2013.

2. Žalobce vytkl žalovanému, že při stanovení daně podle pomůcek nevyužil možnosti porovnání srovnatelných daňových subjektů a nepřihlédl k okolnostem, z nichž pro žalobce vyplývají výhody. Dále namítl, že mu byla uznána veškerá zdanitelná plnění, pokud jde o daň na výstupu, pouze byla navýšena o údajně realizovanou marži, avšak nebyla uznána daň na vstupu z tuzemských přijatých zdanitelných plnění, kromě výdajů u části spotřebovaných pohonných hmot a 6 daňových dokladů opatřených náhradním způsobem. Žalobcem namítané režijní výdaje (kancelářské potřeby, parkovné, mobilní telefon atd.) žalovaný ani nezohlednil a ani se s nimi v odůvodnění napadeného rozhodnutí nevypořádal. Žalovaný se nevypořádal také s žalobcovou námitkou ohledně počtu km ujetých v souvislosti s realizovanou ekonomickou činností (jízdy prokazatelně realizované do Polska).
3. Žalovaný ve vyjádření navrhl zamítnutí žaloby. S ohledem na podobnost odvolacích a žalobních námitek odkázal na jednotlivé části odůvodnění napadeného rozhodnutí.
4. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. Rozhodoval přitom v souladu s § 51 s. ř. s. bez nařízení jednání.
5. Krajský soud předesílá, že ve věci týchž účastníků, týchž zdaňovacích období a téže daně rozhodl rozsudkem ze dne 10. 1. 2019 č. j. 22 Af 102/2017-60, kdy zrušil tehdejší rozhodnutí žalovaného pro dílčí vady, avšak vypořádal se již se základem věci, totiž s důvodností přechodu na pomůcky a konstrukcí pomůcek obecně. Dále je třeba uvést, že nynější žaloba je (s výjimkou posledních 2 stran – bod VII. – doplnění řízení a bod VIII. – závěrečný návrh) téměř totožnou kopií předchozí žaloby ve věci sp. zn. 22 Af 102/2017.
6. Z obsahu správních spisů soud zjistil, že správce daně zahájil u žalobce dne 10. 11. 2014 daňovou kontrolu (mimo jiné) DPH za jednotlivá kalendářní čtvrtletí let 2012 a 2013. Žalobce uvedl, že veškeré podklady, ze kterých zpracovával daň za roky 2012 a 2013, měl uložené ve sklepech, kde došlo v září roku 2014 k havárii vody a k jejich zničení. Dokumenty uložené v počítači byly zničeny virem. V rozhodném období provozoval velkoobchod a maloobchod s obalovým materiálem a potřebami pro zemědělskou výrobu, zahrádkáře, pěstitele, prodával zejména rašlové pytle, které nakupoval nejvíce v Polsku. Dopravu nakoupeného zboží od dodavatelů zajišťoval částečně sám, částečně prostřednictvím PPL. Stejně tak sám rozvážel zboží některým svým zákazníkům. Doprava byla zahrnuta v ceně zboží. Žalobce v průběhu daňové kontroly doložil některé doklady, které dohledal, popřípadě zajistil náhradním způsobem. Správce daně shrnul výsledky daňové kontroly ve zprávě o daňové kontrole, kterou projednal se žalobcem dne 19. 6. 2015. K žalobcovu odvolání změnil žalovaný dodatečné platební výměry rozhodnutím ze dne 27. 6. 2017 v návaznosti na novou konstrukci pomůcek. Po zrušení tohoto rozhodnutí výše uvedeným rozsudkem žalovaný rozhodl ve věci nyní napadeným rozhodnutím dne 8. 4. 2020.
7. Podle § 98 odst. 1 věty první zákona č. 280/2009 Sb. (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.

8. V posuzované věci žalobce v žalobě výslovně připouští, že se „s ohledem na nešťastný sled událostí“ dostal do situace, kdy správce daně nemohl postupovat jinak, než daň stanovit za použití pomůcek. Správnost tzv. „přechodu na pomůcky“ tak není předmětem tohoto soudního přezkumu.
9. K problematice stanovení daně podle pomůcek krajský soud předesílá, že podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) představují pomůcky náhradní způsob stanovení daně v případech, kdy ji nelze stanovit dokazováním. Jedná se o kvalifikovaný odhad relevantních skutečností na základě správci daně známých informací o daňovém subjektu, jiných osobách, o obecných poměrech na určitém trhu či v určité lokalitě aj. Dále platí, že daňovému subjektu ani soudům zásadně nepřisluší přezkoumávat volbu a použití pomůcek ze strany správce daně, ledaže by se správce daně nepohyboval v mezích správního uvážení a použil zcela zjevně nesprávný či nelogický postup při stanovení daně (srov. rozsudek NSS ze dne 31. 7. 2007, č. j. 8 Afs 128/2005 - 126, č. 1356/2007 Sb. NSS nebo ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005 - 55).
10. Samotnou volbu pomůcek co do jejich základu se žalobci v žalobě nepodařilo zpochybnit. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí vysvětlil, z jakých důvodů nebylo možné vyjít z evidencí žalobce za jiná období nebo z porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností podle § 98 odst. 3 písm. c) daňového řádu. Žalobce sice v žalobě namítal, že správce daně nevyužil při stanovení daně podle pomůcek možnosti porovnání srovnatelných subjektů, neuvedl však žádné konkrétní námitky, kterými by zpochybnil závěry žalovaného uvedené v bodě 28 napadeného rozhodnutí, podle kterých daň podle pomůcek nebylo možné stanovit podle srovnatelných daňových subjektů, neboť tyto nalezeny nebyly, natož aby označil některé konkrétní srovnatelné daňové subjekty, při jejichž zohlednění by daň mohla být stanovena spolehlivěji než při postupu použitým žalovaným.
11. Pokud jde o výpočet daně podle pomůcek, žalovaný se mu tentokrát věnoval velmi pečlivě a konkrétně (srov. body 29 až 68 odůvodnění napadeného rozhodnutí). Jak shrnul NSS v rozsudku ze dne 30. 4. 2020 č. j. 1 Afs 174/2019-34, oprávnění daňového subjektu zpochybňovat adekvátnost použitých pomůcek je nutno posuzovat značně restriktivně. V rámci přezkumu daně stanovené pomocí pomůcek je nutno vycházet z předpokladu, že daňový subjekt pochybil ve svých povinnostech. Musí tedy nést následky v podobě stanovení daně kvalifikovaným odhadem. Právo brojit proti takto stanovené dani má daňový subjekt pouze v případě, že daňová povinnost nebyla stanovena dostatečně spolehlivě, neboť správce daně použil zcela nepřiměřené pomůcky a překročil tím meze, které mu zákon stanovil. Namítaná nedostatečná spolehlivost se ovšem týká pouze celkového výsledku stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek. Právě vzhledem k tomu, že konečné rozhodnutí o základu a výši daně za použití pomůcek je vždy výsledkem odhadu (přestože maximálně kvalifikovaného), může daňový subjekt polemizovat pouze s tímto výsledným určením daňové povinnosti. Daňový subjekt je tedy povinen uvést, z jakých důvodů považuje stanovený základ daně a její výši za zcela nepřiměřené, a své tvrzení podložit odpovídajícími důkazy. Důkazní břemeno ohledně

prokázání nedostatečné spolehlivosti výsledné daňové povinnosti tedy logicky leží na daňovém subjektu, neboť on podává toto tvrzení. Námitkami daňového subjektu lze přitom dosáhnout nápravy pouze jednoznačných excesů správce daně při použití pomůcek.

12. Žalobce pojal žalobu tak, jako by mu daň byla doměřena na základě dokazování: soustředil se na dílčí jednotlivosti vytržené z celku. Jak správně uvedl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí (bod 79), ačkoli odvolací orgán i při tomto způsobu stanovení daně dbá o maximální přesnost stanovovaných skutečností (zde v mezích odvolatelem doloženého rozsahu ekonomické činnosti), výsledek tohoto postupu nespočívá v „rekonstrukci“ povinných evidencí a záznamů, kterou by odvolací orgán provedl na základě požadavků daňového subjektu. Pokud jde o námitku k výši marže, žalovaný ji vysvětlil zejména v bodě 72 odůvodnění napadeného rozhodnutí (správce daně vycházel ze všech předložených daňových dokladů a sdělení žalobce), na což žalobce reagoval v žalobě tím, že marži považuje za nadhodnocenou, aniž by však uvedl, v jaké výši by se podle něj měla pohybovat. Žalobní námitka, podle níž nebylo přihlédnuto k okolnostem, z nichž pro žalobce jakožto daňový subjekt vyplývají výhody, je v žalobě formulována zcela obecně. K tomu soud uvádí, že v § 98 odst. 2 daňového řádu je toto pravidlo zakotveno, stejně jako tomu bylo v předchozí právní úpravě podle zákona č. 337/1992 Sb., k němuž se vztahuje nadále použitelný rozsudek NSS ze dne 29. 3. 2007 č. j. 5 Afs 162/2006-114, jenž vyslovil, že „K výhodám dle § 46 odst. 3 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je správce daně povinen přihlížet tam, kde nějaké výhody zjištěny byly, a to buď na základě samotného tvrzení daňového subjektu, nebo jestliže vyplynuly v rámci daňové kontroly. Není povinností správce daně vyhledávat okolnosti, které by byly uznatelnou výhodou, je však nutné, aby byla ze správního spisu seznatelná správní úvaha o tom, zda správce daně mohl podle povahy výsledků daňového řízení u konkrétní daně nějaké výhody zohlednit či nikoliv.“ V daném případě jsou úvahy žalovaného ohledně výhod zcela zřetelné a přezkoumatelné (ve prospěch žalobce byla zohledněna především spotřeba pohonných hmot), přičemž s otázkou režijních nákladů se žalovaný vypořádal v bodě 68 odůvodnění – není tedy pravdou, že by se k ní nevyjádřil. Totéž platí o námitce k cestám do Polska, kterou žalovaný zcela konkrétně zpracoval v bodě 75 odůvodnění napadeného rozhodnutí.
13. Krajský soud tedy neshledal žádnou z žalobních námitek důvodnou, a proto žalobu zamítl v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s.
14. Procesně úspěšnému žalovanému (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) nevznikly v řízení žádné náklady převyšující jeho běžnou činnost, soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve II. výroku.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 25. února 2021

JUDr. Monika Javorová

Shodu s prvopisem potvrzuje

[Zadejte text.]

předsedkyně senátu

Shodu s prvopisem potvrzuje