



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, Ph.D. a JUDr. Václava Štencla, MA v právní věci

žalobce: **P. V.**
sídlem X
právně zastoupen advokátem JUDr. Pavlem Zahradníkem
sídlem Sládkova 351/II, 377 01 Jindřichův Hradec

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 6. 2020, č. j. 24757/20/5200-10422-711919

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Žalobce se žalobou ze dne 27. 8. 2020 doručenou zdejšímu soudu téhož dne domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 6. 2020, č. j. 24757/20/5200-10422-711919 (dále jen „napadené rozhodnutí“), jímž žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném ke dni vydání napadeného rozhodnutí (dále jen „daňový řád“), a podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro příslušná zdaňovací období (dále jen „zákon o daních z příjmů“), zamítl odvolání žalobce a potvrdil dodatečné platební výměry na daň z příjmů fyzických osob vydané Finančním úřadem pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) dne 10. 5. 2018:
 - č. j. 1005172/18/2910-50521-711427, jímž byla žalobci doměřena daň za použití pomůcek za zdaňovací období roku 2013 ve výši 0 Kč, daňová ztráta ve výši – 223 085 Kč, daňový bonus ve výši – 29 685 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřeného daňového bonusu ve výši 5 937 Kč a z doměřené ztráty ve výši 2 230 Kč;
 - č. j. 1006725/18/2910-50521-711427, jímž byla žalobci doměřena daň za použití pomůcek za zdaňovací období roku 2014 ve výši 30 873 Kč, daňová ztráta ve výši – 534 046 Kč, daňový bonus ve výši – 40 212 Kč a současně byla uložena zákonná povinnost uhradit penále z doměřené daně a daňového bonusu ve výši 14 217 Kč a z doměřené ztráty ve výši 5 340 Kč;(dále jen „dodatečné platební výměry“).

II. Obsah žaloby

2. Žalobce má za to, že § 98 daňového řádu byl v jeho případě aplikován nesprávně, protože nemělo dojít ke stanovení daně podle pomůcek. Závěr o oprávněnosti přistoupení k vyměření daně z příjmu dle pomůcek z důvodu neprůkaznosti a nevěrohodnosti účetnictví považuje za nesprávný. Nesplnění povinností nebylo takové rozsahu, aby nebylo možno stanovit daň dokazováním a bylo nutno stanovit daň podle pomůcek. Drobné nesrovnalosti vysvětlil již v průběhu daňové kontroly. Předkládané evidence se lišily z pochopitelných a omluvitelných důvodů (zničení nosiče účetnictví). Evidence byly původně doloženy na flash disku bez předchozí úplné rekonstrukce účetnictví. Na základě požadavku správce daně byla předložena kompletní evidence. Pokud se v ní vyskytovaly vady, tak pouze drobného charakteru, který umožňoval stanovit daň dokazováním. Inventurní soupisy vyhotovené po rekonstrukci evidencí souhlasily se zůstatky v daňovém přiznání. V průběhu daňové kontroly poskytl dostatečná vysvětlení vyvracející neprůkaznost a nevěrohodnost účetnictví. Závěr správce daně o manipulaci s doklady je nesprávný, neboť účetnictví může obsahovat chyby, ale je třeba zabývat se jejich důvody a rozsahem. V jeho případě je prokázáno, že došlo ke zničení nosiče účetnictví, žalobce podal správci daně potřebná vysvětlení nutná pro správné stanovení daně a rozsah vad účetnictví při zohlednění vysvětlení žalobce, podávaných v rámci daňového řízení, není takový, aby bylo možno dospět k závěru, že bylo nutné stanovit daň podle pomůcek.

III. Vyjádření žalovaného

3. Žalovaný se k žalobnímu návrhu vyjádřil podáním ze dne 7. 10. 2020. V napadeném rozhodnutí se velmi podrobně věnoval splnění všech tří podmínek pro stanovení daně dle

pomůcek, přitom dospěl k závěru o jejich naplnění. Žalobci se v průběhu daňové kontroly nepodařilo odstranit pochybnosti správce daně o správném, věrohodném a průkazném vedení evidence majetku a pochybnosti o průkaznosti provedení zjištění skutečného stavu zásob hmotného majetku k poslednímu dni předmětných zdaňovacích období. Žalobcem vedená evidence byla vedena neprůkazným a neúplným způsobem, proto nebylo možné přistoupit ke stanovení daně dokazováním. Ke třetí podmínce žalovaný poukázal na to, že ji žalobce ve svém návrhu nerozporuje, přesto mohla být dle pomůcek stanovena daň dostatečně spolehlivě. Žalobce v průběhu daňové kontroly předkládal rozdílné evidence skladových zásob, které se diametrálně lišily. Nesrovnalosti v daňové evidenci byly zcela zásadního charakteru, které ve svém souhrnu činí daňovou evidenci žalobce neúplnou a neprůkaznou.

IV. Replika žalobce

4. Na vyjádření žalovaného žalobce reagoval replikou ze dne 29. 10. 2020, v níž setrval na svých žalobních tvrzeních. Žalovaný sofistikovane a apriori odmítal jím podávaná vysvětlení a celou daňovou kontrolu směřoval ke stanovení daně dle pomůcek. Žalovaný nesprávně hodnotil tato vysvětlení a nezohlednil specifickou přírodu spočívající ve zničení nosiče účetnictví a z toho plynoucí ztráty dat vedených v rámci daňové evidence.

V. Posouzení věci krajským soudem

5. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že žaloba **není důvodná**. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 s. ř. s.
6. Podstatou sporu v nyní projednávané věci je otázka naplnění zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek.
7. Daňové řízení je postaveno na zásadě, že daňový subjekt má jednak povinnost daň přiznat (břemeno tvrzení) a jednak povinnost toto své tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 9. 2012, č. j. 8 Afs 14/2012-65, ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-19, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Afs 57/2009-83, nebo ze dne 8. 7. 2010, č. j. 1 Afs 39/2010-124, dostupné na www.nssoud.cz, stejně jako veškerá dále citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu).
8. Dle § 92 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Povinností daňového subjektu je dle § 92 odst. 3 daňového řádu prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Podle § 92 odst. 4 daňového řádu pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence. Správce daně naopak dle § 92 odst. 5 daňového řádu prokazuje oznámení vlastních písemností; skutečnosti rozhodné pro užití

právní domněnky nebo právní fikce; skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem; skutečnosti rozhodné pro posouzení skutečného obsahu právního jednání nebo jiné skutečnosti; skutečnosti rozhodné pro uplatnění následku za porušení povinnosti při správě daní.

9. Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně lze shrnout tak, že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. Správce daně nemá povinnost prokázat, že doklady předložené daňovým subjektem jsou v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí tyto doklady nevěrohodnými, neúplnými, neprůkaznými nebo nesprávnými. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené doklady jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost předkládaných dokladů a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007-119, publ. pod č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011-62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013-49). Správce daně samozřejmě není oprávněn daňový subjekt vyzvat k prokázání čehokoli, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí tento subjekt sám (nález Ústavního soudu ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95). Odkázat lze také na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 9. 2017, č. j. 6 Afs 34/2017-71, či ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66.
10. Podle § 98 odst. 1 daňového řádu 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. Dle odst. 2 téhož ustanovení platí, že stanoví-li správce daně daň podle pomůcek, přihlédne také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny. Pomůckami jsou dle odst. 3 daného ustanovení zejména důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny, podaná vysvětlení, porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností a vlastní poznatky správce daně získané při správě daní.
11. Z citovaného zákonného ustanovení vyplývá existence třech podmínek, při jejichž splnění je správce daně oprávněn využít pomůcky při stanovení daňové povinnosti daňového subjektu. Jedná se o (1.) nesplnění některé z povinností daňového subjektu při dokazování, (2.) bez této součinnosti daňového subjektu nebylo možno stanovit daň dokazováním a (3.) daň mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 10. 2014, č. j. 9 Afs 47/2013-33). Shodně byly tyto podmínky

judikovány také v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2015, č. j. 4 Afs 25/2015-39: „Ze znění současné i minulé právní úpravy vyplývá možnost přejít na určení daně podle pomůcek za splnění obou podmínek: (i) daňový subjekt nesplní některou ze svých povinností a (ii) daňovou povinnost z toho důvodu není možné stanovit dokazováním. Nejvyšší správní soud ve své judikatuře dospěl k závěru, že „[...] z § 31 odst. 5 daňového řádu (rozuměj zákon o správě daní a poplatků, pozn. zdejšího soudu) nelze dovodit závěr o nemožnosti provedení dokazování, jakmile daňový subjekt prokazatelně nesplnil své zákonné povinnosti, neboť i v takovém případě se též správce daně musí pokusit o stanovení daňové povinnosti dokazováním dle § 31 odst. 1 a 2 daňového řádu. Teprve v případě, kdy správce daně zjistí, že daň nelze stanovit dokazováním, může přistoupit na stanovení daně dle pomůcek“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, č. j. 1 Afs 63/2009 - 102). Zároveň dříve uvedl, že „[s]amotné zjištění vad účetnictví však ještě není dostatečným naplněním zákonných podmínek pro užití pomůcek. Nesplnění povinnosti daňového subjektu musí mít za následek nemožnost stanovení daně dokazováním [...]“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 132/2005 - 71). Správce daně se tedy v případech, v nichž daňový subjekt při dokazování nesplní některou ze svých zákonných povinností, snaží daň především vyměřit na základě dokazování a pouze v případech, kdy to není možné, přechází až druhotně na její určení podle pomůcek.“

12. V rozsudku ze dne 2. 2. 2006, č. j. 2 Afs 111/2005-74, Nejvyšší správní soud stanovení daně podle pomůcek označil za „náhradní způsob stanovení daně v případě, kdy daňový subjekt porušením své zákonné povinnosti znemožnil stanovit daň dokazováním. Stanovení daně podle pomůcek představuje průlom do základní zásady daňového řízení vyjádřené v § 2 odst. 9 téhož zákona (pozn. soudu - zákona o správě daní a poplatků), která zaručuje daňovému subjektu právo spolupracovat se správcem daně při správném stanovení daně.“
13. Soud se proto zabýval splněním všech tří podmínek pro stanovení daně dle pomůcek. První z těchto podmínek je nesplnění některé z povinností daňového subjektu při dokazování.
14. Žalobce byl povinen vést evidenci podle § 7b zákona o daních z příjmů. Podle odst. 1 uvedeného ustanovení (ve znění účinném pro zdaňovací období 2013) 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. 1 uvedeného ustanovení (ve znění účinném pro zdaňovací období 2014) se daňovou evidencí pro účely daní z příjmů rozumí evidence pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů. Tato evidence obsahuje údaje o a) příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně, b) majetku a dluhů.
15. Podle § 7 odst. 4 zákona o daních z příjmů zjištění skutečného stavu zásob, hmotného majetku, pohledávek a závazků (pro zdaňovací období 2014 dluhů) provede poplatník k poslednímu dni zdaňovacího období. O tomto zjištění provede zápis. O případné rozdíly upraví základ daně podle § 24 a 25.
16. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce při zahájení daňové kontroly dne 12. 2. 2016 nepředložil evidenci majetku, který by zachycoval evidenci náhradních dílů na opravy vozidel. Žalobce k tomu uvedl, že náhradní díly nakupuje přímo na jednotlivé zakázky a na vyúčtování zakázek je rozpis použitých náhradních dílů, nicméně jeho účetní nějakou evidenci náhradních dílů vede. Na ústním jednání konaném dne 14. 3. 2016 žalobce přislíbil předložit evidenci majetku (skladovou evidenci), z níž by bylo patrné, jak žalobce eviduje

náhradní díly na opravu vozidel. Jelikož tato evidence nebyla následně předložena, vydal správce daně výzvu k prokázání skutečností ze dne 20. 4. 2016, č. j. 819044/16/2910-60561-306740, v níž žalobce vyzval k předložení evidence majetku (zásob materiálu a náhradních dílů) vedenou pro účely daně z příjmů fyzických osob za předmětná zdaňovací období, aby prokázal, že veškeré nakoupené náhradní díly sloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a aby doložil, že provedl průkazným způsobem porovnání skutečného stavu majetku, pohledávek a závazků (dluhů) ke konci let 2012, 2013 a 2014. Následně žalobce skladovou evidenci předložil, ta se však vztahovala pouze k roku 2013 a nebyly v ní evidovány ani všechny nákupy náhradních dílů a materiálu používaného při opravách vozidel. K tomu žalobce nepředložil ani evidenci závazků a pohledávek za předmětná zdaňovací období. Navíc neodstranil ani všechny správcem daně uvedené pochybnosti. Proto správce daně vydal dne 27. 12. 2016 další výzvu k prokázání skutečností, č. j. 1800021/16/2910-60561-306740, na kterou reagoval žalobce předložením přehledu obchodního majetku 2013 a 2014 (tj. skladové evidence zachycující náhradní díly na opravu vozidel) a předložením inventurního soupisu skladových zásob k 31. 12. 2012, 31. 12. 2013 a 31. 12. 2014. Porovnáním výdejek náhradních dílů ze skladu s fakturami vystavenými za opravy vozidel však správce daně zjistil řadu nesrovnalostí, ať již z hlediska ceny či spotřeby náhradních dílů. Kromě toho byly zjištěny také nesrovnalosti v předložených inventurách, jakož i v přehledu majetku za rok 2013, který žalobce dodal v průběhu řízení dvakrát, avšak s rozdílnými údaji. Správce daně žalobci vytykal také porušení § 7b odst. 4 zákona o daních z příjmů, neboť neprokázal zjištění skutečného stavu zásob v pořizovacích cenách k poslednímu dni zdaňovacích období, tudíž neprováděl porovnání skutečného stavu se stavem evidenčním a neprokázal tak správnost údajů o stavech uvedených na daňových přiznáních. Zjištěné skutečnosti správce daně vyhodnotil tak, že předložené skladové evidence nejsou důvěryhodné a průkazné. Nadále pak ze strany žalobce nebyla předložena ani evidence závazků a pohledávek za předmětná zdaňovací období.

17. Na základě uvedené rekapitulace zjištěných skutečností krajský soud přisvědčil správci daně a žalovanému, že v případě žalobce byla splněna první podmínka pro přistoupení ke stanovení daně dle pomůcek, neboť žalobce v rámci dokazování nesplnil povinnost týkající se řádně vedené evidence majetku (tj. evidence náhradních dílů), jelikož žalobcem předložená skladová evidence byla neprůkazná, neúplná, nevěrohodná a nesprávná. Původně žalobce tvrdil, že náhradní díly jsou používány přímo na jednotlivé zakázky, následně však skladovou evidenci předložil, nicméně ta vztahující se k roku 2013 byla předložena dvou verzích, které se však značně lišily, k tomu ze skladové evidence za rok 2013 a 2014 vyplývaly rovněž nesrovnalosti související s cenou či spotřebou náhradních dílů. Údaje uvedené v předložených dokumentech neodpovídaly údajům, které žalobce uvedl v daňových tvrzeních, ani tyto neodpovídaly tvrzením samotného daňového subjektu, které v průběhu daňové kontroly učinil. Žalobce tak neunesl své důkazní břemeno v rámci dokazování a naopak žalovaný prokázal skutečnosti, které vyvrací věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost předložené skladové evidence za rok 2013 a 2014. Pro úplnost soud uvádí, že žalobce explicitně nesplnění této první podmínky ani nenamítal, pouze obecně uváděl nesplnění podmínek pro stanovení daně dle pomůcek.
18. Druhá podmínka se vztahuje k tomu, zda bylo možné stanovit daň dokazováním i za situace, kdy žalobce nesplnil svou povinnost v rámci dokazování.

19. Pokud bylo v průběhu daňové kontroly zjištěno, že předložená evidence majetku žalobce (skladová evidence za rok 2013 a 2014) je neprůkazná, neúplná, nevěrohodná a nesprávná, lze si jen stěží představit, že tato bude podkladem pro stanovení daňové povinnosti žalobce. K tomu lze připomenout, že správce daně v průběhu daňové kontroly zjistil, že uskutečnění plnění byla vyšší než ta, která byla žalobcem uvedena v podaných daňových tvrzeních za kontrolovaná zdaňovací období (v podrobnostech soud odkazuje na bod 5. a 9. na s. 20 zprávy o daňové kontrole ze dne 21. 3. 2018, č. j. 396797/18/2910-60561-306740). Správci daně tak vznikly oprávněné pochybnosti, zda žalobcem přiznaná daň z příjmů fyzických osob v daňových tvrzeních byla uvedena z veškerých uskutečněných plnění. Za této situace tak nebylo možné ověřit úplnost a správnost všech tvrzených zdanitelných plnění, protože nebylo možné ani ověřit, že žalobcem přiznaná daň z příjmů fyzických osob byla vykázána ve správné výši, tj. nemohla být ověřena úplnost a správnost údajů uvedených žalobcem v daňových tvrzeních, vykázaná výše uskutečněných zdanitelných plnění ani výsledná daňová povinnost.
20. Žalobce ve své žalobní argumentaci rozporoval především nesplnění této podmínky. Nelze však souhlasit s jeho tvrzením, že by závěr o neprůkaznosti a nevěrohodnosti účetnictví byl nesprávný, neboť na základě výše uvedené rekapitulace průběhu daňové kontroly včetně uvedení povinností, jež žalobce nesplnil, lze konstatovat, že žalobcem předložené účetnictví bylo neprůkazné a nevěrohodné. Zdejší soud nesouhlasí ani s tím, že v žalobcově případě bylo možné stanovit daň dokazováním. Správcem daně zjištěné skutečnosti odůvodněně zakládaly pochybnosti o úplnosti, správnosti, věrohodnosti i průkaznosti žalobcem uváděných údajů uvedených v daňových tvrzeních, ale také v předkládaných evidencích. Vzhledem k těmto pochybám pak nebylo možné přikročit pouze k úpravě žalobcem deklarované daňové povinnosti o zjištěné nesrovnalosti. Soud proto ve shodě s daňovými orgány nepokládá vady za pouze drobného charakteru, jak se domnívá žalobce. Žalobce poukazuje sice na to, že inventurní soupisy vyhotovené po rekonstrukci evidencí souhlasily se zůstatky v daňovém přiznání, nicméně v průběhu daňové kontroly předložil ještě jiné inventurní soupisy, které se oproti těmto lišily. Správci daně tak oprávněně vznikly pochybnosti ohledně správnosti uváděných tvrzení v těchto inventurních soupisech. Takovou pochybnost pak nelze vyvrátit pouze tím, že je předložen inventurní soupis, který je ve shodě s tím, co žalobce tvrdil v daňových tvrzeních. Není pak pravdou, že by žalobce poskytl dostatečná vysvětlení vyvracející neprůkaznost a nevěrohodnost účetnictví v průběhu daňové kontroly, naopak některá jeho vyjádření či některé předkládané písemnosti pochybnosti správce daně ještě prohloubily. Správce daně se současně zabýval důvody a rozsahem chyb, ani v tomto směru soud nepřisvědčil argumentaci žalobce. Soud nezpochybňuje žalobcem uváděné zničení nosiče účetnictví, nicméně tato vede k pochybnostem, zda žalobce po této škodní události předkládal příslušnou daňovou evidenci skutečně úplnou, tím spíše by pak dle soudu bylo na místě stanovení daně dle pomůcek. Žalobce ostatně sám přiznává existenci odlišností v předkládaných evidencích právě z důvodu zničení nosiče účetnictví, to však posiluje argumentaci správce daně o důvodech pro stanovení daně dle pomůcek.
21. V replice svou argumentaci žalobce zopakoval a doplnil. Soud se však neztotožňuje s tvrzením o směřování daňové kontroly ke stanovení daně dle pomůcek. Takový úmysl v jednání správce daně nelze spatřit. Naopak z průběhu daňové kontroly je zjevné, že se správce daně snažil umožnit žalobci prokázat veškerá tvrzení a opakovaně jej vyzýval k předložení příslušných evidencí a písemností. Pokud v nich však následně shledal rozpory, které jej vedly k závěru o důvodech pro stanovení daně dle pomůcek, nelze

takový postup shledat za úmyslný směřující ke stanovení daně dle pomůcek již od zahájení daňové kontroly. Není ani pravdou, že by správce daně a následně žalovaný nezohlednili v rámci svého rozhodování specifické okolnosti případu.

22. Námitku o možnosti stanovit daň dokazováním proto soud shledal za nedůvodnou. Byla tak naplněna i druhá podmínka pro stanovení daně dle pomůcek.
23. Konečně třetí podmínkou je to, zda je možné stanovit daň prostřednictvím pomůcek dostatečně spolehlivě.
24. Správce daně jako pomůcku zvolil porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností. Za srovnatelné daňové subjekty byly vybrány subjekty se sídlem v Kraji Vysočina a stejným oborem činnosti jako žalobce, NACE č. 450000 a č. 452000, z nichž pak byly vyloučeny ty subjekty, které měly příjmy i z jiných činností než žalobce, které podnikaly ve velkých městech a které měly odlišné roční obraty. Vybrané subjekty se tak zabývaly opravami motorových vozidel a jejich příslušenství a prováděly maloobchod s náhradními díly a motorovými vozidly, podnikaly v menších městech, zaměstnávaly jednoho až dva pracovníky a dosáhly srovnatelného obrátu se žalobcem. Ke stanovení daňové povinnosti správce daně dále využil také skutečnosti, které v rámci daňové kontroly nezpochybnil, a to dílčí základy daně dle § 6, 8, 9 a 10 zákona o daních z příjmů ve výši 0 Kč uvedené žalobcem v daňových tvrzeních. Správce daně také přihlédl k okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro žalobce, a snížil mu daň o slevu na dani na poplatníka, daňové zvýhodnění na tři vyživované děti a zaplacené životní pojištění.
25. Soud v uvedeném postupu správce daně, který byl žalovaným a probován, neshledal porušení výše uvedených pravidel pro stanovení daně dle pomůcek. Krajský soud má proto za to, že při stanovení daňové povinnosti žalobce dle pomůcek byla naplněna i třetí podmínka pro užití pomůcek, tj. daň pomocí pomůcek byla stanovena dostatečně spolehlivě. Žalobce tuto podmínku rovněž explicitně nerozporoval, ani k ní neuváděl žádné argumenty, pouze v úvodu žalobního návrhu obecně namíтал nesplnění podmínek pro stanovení daně dle pomůcek. Soud se proto touto třetí podmínkou nutnou pro stanovení daně dle pomůcek zabýval toliko stručněji.
26. Lze tak uzavřít, že krajský soud v projednávané věci shledal naplnění všech tří podmínek pro stanovení daňové povinnosti žalobce dle pomůcek, tudíž aplikaci § 98 daňového řádu upravujícího právě stanovení daně dle pomůcek shledal za souladnou se zákonem.

VI. Shrnutí a náklady řízení

27. S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítnout.
28. Výrok o nákladech řízení má oporu v § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřisluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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.

Brno 20. dubna 2021

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu