



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Milana Procházky a soudců JUDr. Ing. Venduly Sochorové a Mgr. Karla Černína, Ph.D. ve věci

žalobce: **D. R.**
zastoupený advokátem Mgr. Luděkem Růžičkou
sídlem Revoluční 655/1, Praha

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 12. 2019, č. j. 49123/19/5200-10423-709175

takto:

- I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 12. 2019, č. j. 49123/19/5200-10423-709175, se ruší a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 10 800 Kč k rukám jeho advokáta Mgr. Luděka Růžičky, sídlem Revoluční 655/1, Praha 1, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

1. V projednávané věci jde o posouzení zákonnosti doměření daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2013 podle pomůcek.
2. Finanční úřad pro Jihomoravský kraj (dále jen „správce daně“) zahájil dne 15. 12. 2014 u žalobce kontrolu na dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2013. Na jejím základě dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že jím deklarované a uplatněné

výdaje ve výši 14 241 303,49 Kč jsou výdaji na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Správce daně proto snížil uplatněné výdaje z původní výše 15 442 810 Kč na 1 241 393,49 Kč a upravil dílčí základ daně dle § 7 zákona o daních z příjmů na 14 364 000 Kč. Dodatečným platebním výměrem ze dne 5. 9. 2017, č. j. 3735316/17/3001-52521-705733, správce daně doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob ve výši 2 997 031 Kč a penále ve výši 604 767 Kč.

3. Proti dodatečnému platebnímu výměru bylo podáno odvolání, jemuž správní orgán I. stupně vyhověl a rozhodnutím ze dne 17. 7. 2018, č. j. 3529193/18/3001-52521-705733, konstatoval, že daň byla stanovena podle pomůcek ve výši 1 205 945 Kč a penále ve výši 246 550 Kč. V odůvodnění vysvětlil, že v napadeném platebním výměru byl nesprávně stanoven dílčí základ daně, jelikož výdaje za nakoupené zboží činily 0 Kč. Správce daně proto stanovil daň podle pomůcek a pro stanovení výše oprávněných výdajů využil postup dle § 7 zákona o daních z příjmů spočívající v aplikaci paušálně vynaložených výdajů ve výši 60 %.
4. I proti tomuto rozhodnutí bylo podáno odvolání, které žalovaný napadeným rozhodnutím zamítl a potvrdil rozhodnutí o odvolání ze dne 17. 7. 2018.

II. Obsah žaloby

5. Žalobce v podané žalobě namítl, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné, neboť z něj není zřejmé, jakým způsobem vypořádal žalovaný námitky žalobce směřující vůči rozhodnutí o odvolání ze 17. 7. 2018. Má za to, že si žalovaný v napadeném rozhodnutí rovněž protiřečí, což má za následek jeho nesrozumitelnost.
6. Žalobce dále namítá, že v předcházejícím řízení došlo k vadám, které mají vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. V první řadě namítá prekluzi práva správce daně vyměřit daň. Nesouhlasí s tím, že by rozhodnutí o odvolání ze 17. 7. 2018 mohlo prodloužit běh lhůty o 12 měsíců. Za druhé namítá porušení § 98 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, neboť je přesvědčen, že žalovaný nepřihlédl ke všem zjištěným výhodám pro daňový subjekt. Upozornil rovněž na rozpor s § 98 odst. 1 a 3 daňového řádu a na porušení zákazu libovůle a dalších zásad daňového řízení tím, že žalovaný porušil zákonnou posloupnost způsobů stanovení daně.
7. V neposlední řadě žalobce namítá nenaplnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek, přičemž zpochybňuje naplnění všech tří zákonem stanovených podmínek.
8. Závěrem uvádí, že byla porušena jednota rozhodování, neboť v jiné věci týkající se žalobcovy daně z přidané hodnoty byla daň stanovena dokazováním (řízení o této věci bylo soudem vedeno pod sp. zn. 30 Af 71/2018). Stanovením daně podle pomůcek byla porušena zásada předvídatelnosti správního rozhodování.
9. Navrhl proto, aby soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

III. Vyjádření žalovaného

10. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že není povinen reagovat na každé dílčí tvrzení žalobce uplatněné v odvolání nebo jeho doplnění. V rozhodnutí byly srozumitelně

vypořádány všechny odvolací námitky. Odůvodnění napadeného rozhodnutí je vnitřně souladné.

11. Co se týče námitky prekluze, žalovaný nesouhlasil s výkladem § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu předestřeným žalobcem, neboť ten odporuje dikci tohoto ustanovení. K prekluzi práva stanovit daň podle žalovaného nedošlo.
12. Žalovaný postupoval v souladu s § 98 odst. 2 daňového řádu a zohlednil i výhody pro daňový subjekt. Nepřípadné jsou rovněž námitky ohledně porušení zákazu libovůle a dalších zásad daňového řízení. Způsob, jakým žalobce interpretuje § 98 odst. 1 a 3 daňového řádu nemá zákonnou oporu. Důrazně odmítá, že by zákonodárce ve zmíněných ustanoveních použil taxativní výčet, natož stanovil zákonnou posloupnost.
13. Odmítl rovněž námitky ohledně nenaplnění podmínek pro přechod na pomůcky. Setrval na závěru uvedeném v napadeném rozhodnutí, že všechny tři podmínky pro přechod na pomůcky byly splněny.
14. Nedůvodná je podle žalovaného námitka týkající se porušení jednoty rozhodování a zásady předvídatelnosti.
15. Navrhl proto, aby soud žalobu zamítl.

IV. Posouzení věci soudem

16. Soud přezkoumal rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů. Ověřil přitom, zda rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (*ex offio*) a vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodnutí žalovaného.
17. O žalobě rozhodl soud bez nařízení jednání v souladu s § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále též „s. ř. s.“).
18. Dospěl k závěru, že **žaloba je důvodná**.
19. Nejprve se soud zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí [bod IV. A) rozsudku]. Poté hodnotil námitku prekluze [bod IV. B) rozsudku] a námitku nesprávného posouzení naplnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek [bod IV. C) rozsudku]. Závěrem se soud věnoval námitce porušení jednoty rozhodování [bod IV. D) rozsudku].

IV. A) Námitka nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí

20. Žalobce v podané žalobě uplatnil námitku nepřezkoumatelnosti, proto se soud nejprve zabýval otázkou, zda je napadené rozhodnutí způsobilé soudního přezkumu. Případná nepřezkoumatelnost správního rozhodnutí, ať už pro jeho nesrozumitelnost nebo pro nedostatek důvodu, by totiž byla vadou natolik závažnou, k níž by soud byl povinen přihlížet z úřední povinnosti a pro kterou by muselo být rozhodnutí žalovaného dle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušeno (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 6. 2004, č. j. 5 A 157/2002-35)
21. Žalobce namítá, že z rozhodnutí žalovaného není zřejmé, jakým způsobem žalovaný vypořádal námitky směřující vůči odvoláním napadenému rozhodnutí o odvolání ze dne 17. 7. 2018, které byly obsaženy ve vyjádření k seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze

dne 16. 9. 2019, konkrétně v bodě II. písm. d). Žalovaný k tomu uvedl, že šlo o námitky, kterými žalobce zpochybňoval naplnění poslední (třetí) podmínky pro stanovení daně podle pomůcek. Žalobce namítal, že výdaje nemohly být určeny paušální částkou, že došlo k pochybením při výběru srovnatelných subjektů a že žalovaný akceptoval „formální překrytí předchozího vadného postupu správce daně prvního stupně“.

22. Soud po přezkoumání napadeného rozhodnutí konstatuje, že žalovaný v bodech [16] až [18] shrnul námitky týkající se nedostatečné spolehlivosti použitých pomůcek, které žalobce uplatnil v rámci vyjádření k seznámení se zjištěnými skutečnostmi ze dne 16. 9. 2019. K námitce týkající se vadné aplikace výdajů paušální částkou se žalovaný vyjádřil v bodech [124] až [127] rozhodnutí. Zdůraznil, že pokud nebyly nalezeny srovnatelné subjekty a nebylo možné využít poznatky z daňové evidence žalobce, bylo možné využít paušálních výdajů. Na námitku ohledně chybného výběru srovnatelných subjektů reagoval žalovaný v bodech [117] až [120] a [122] rozhodnutí. Upozornil na omezené možnosti přezkumu přiměřenosti použitých pomůcek a uzavřel, že vzhledem ke skladbě sortimentu a ke způsobu prodeje srovnatelné subjekty nebyly nalezeny. K námitce týkající se vadného procesního postupu se žalovaný vyjádřil v bodech [121] až [122]. Měl za to, že k pochybení nedošlo. Správce daně se pokusil vyhledat srovnatelné subjekty, ovšem neúspěšně. Proto bylo následně akceptováno stanovení výdajů paušálem.
23. Z výše uvedeného je podle soudu zřejmé, že žalovaný v napadeném rozhodnutí na žalobcem zmiňované námitky reagoval a přesvědčivě vysvětlil, proč je nepovažuje za důvodné. Ostatně žalobce v podané žalobě se závěry žalovaného v tomto směru polemizuje, což by v případě nepřezkoumatelného rozhodnutí možné nebylo.
24. Námitka nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů tak není oprávněná.
25. Žalobce rovněž uváděl, že si žalovaný v napadeném rozhodnutí navzájem protirečí v hodnocení toho, zda byla naplněna třetí podmínka pro stanovení daně pomocí pomůcek. Zmíněný rozpor má plynout z toho, že žalovaný na jedné straně v bodech [61] až [62] rozhodnutí konstatuje, že nebylo možné ověřit splnění třetí podmínky pro stanovení daně pomůckami, přičemž na straně druhé v bodech [121] až [124] potvrzuje správnost stanovení daně podle pomůcek.
26. Soud výše uvedené pasáže neshledává vnitřně rozporné. Žalovaný v bodech [61] až [62] rozhodnutí popsal, že podle § 115 odst. 1 daňového řádu uložil správci daně, aby doplnil podklady, aby bylo možné ověřit, zda daň byla podle pomůcek stanovena dostatečně spolehlivě. To správce daně učinil a odvolací řízení doplnil. Na základě tohoto doplnění pak žalovaný v bodech [121] až [124] rozhodnutí uzavřel, že přestože se nepodařilo nalézt srovnatelné daňové subjekty, daň byla stanovena dostatečně spolehlivě. Mezi zmíněnými pasážemi napadeného rozhodnutí tak není žádný rozpor, neboť žalovaný uložil správci daně doplnit odvolací řízení, což bylo splněno, a poté uzavřel, že podmínky pro spolehlivé stanovení daně byly splněny. Z výše uvedeného tak je zřejmé, že napadené rozhodnutí není vnitřně rozporné, je plně srozumitelné a konzistentní.
27. Námitka nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost tak není důvodná.

IV. B) Námitka prekluze

28. Žalobce namítal, že došlo k prekluzi práva stanovit daň, neboť na prodloužení prekluzivní lhůty dle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu se v zájmu právní jistoty daňových

subjektů musí uplatnit pravidlo plynoucí z ustanovení § 148 odst. 3 daňového řádu, že prodĺoužená lhůta běží nově ode dne, kdy byl daný úkon učiněn.

29. Podle § 148 odst. 1 daňového řádu *daň nelze stanovit po uplynutí lhůty pro stanovení daně, která činí 3 roky. Lhůta pro stanovení daně počne běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení, nebo v němž se stala daň splatnou, aniž by zde byla současně povinnost podat řádné daňové tvrzení.*
30. Ustanovení § 148 odst. 2 písm. b) a d) daňového řádu uvádí, že *lhůta pro stanovení daně se prodlužuje o 1 rok, pokud v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty pro stanovení daně došlo k oznámení rozhodnutí o stanovení daně, resp. k oznámení rozhodnutí ve věci opravného nebo dozorčího prostředku.*
31. Z § 148 odst. 3 daňového řádu dále plyne, že *byla-li před uplynutím lhůty pro stanovení daně zahájena daňová kontrola, podáno řádné daňové tvrzení nebo oznámena výzva k podání řádného daňového tvrzení, běží lhůta pro stanovení daně znovu ode dne, kdy byl tento úkon učiněn.*
32. V dané věci jde o doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2013. Pokud by nenastala žádná skutečnost mající vliv na běh lhůty pro stanovení daně (§ 148 odst. 2, 3 a 4 daňového řádu), lhůta pro stanovení daně by započala běžet 1. 4. 2014 a uplynula by 3. 4. 2017. Před jejím skončením však zahájil finanční úřad dne 15. 12. 2014 daňovou kontrolu, proto lhůta pro stanovení daně započala běžet znovu podle § 148 odst. 3 daňového řádu ode dne zahájení daňové kontroly a skončila by 16. 12. 2017. V posledních 12 měsících běhu této lhůty ovšem finanční úřad oznámil žalobci dodatečný platební výměr ze dne 7. 9. 2017, což mělo za následek prodloužení lhůty pro stanovení daně o jeden rok [§ 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu], tedy do dne 17. 12. 2018. Rozhodnutí o odvolání ze 17. 7. 2018 bylo vydáno rovněž v posledních 12 měsících před uplynutím lhůty, proto prodloužilo dle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu běh lhůty o další 1 rok, tedy do 17. 12. 2019. Napadené rozhodnutí bylo vydáno 2. 12. 2019 a doručeno žalobci 9. 12. 2019, tedy v rámci lhůty pro stanovení daně.
33. Žalobce se mýlí, pokud z § 148 odst. 2 písm. b) a d) daňového řádu dovozuje, že lhůta se prodlužuje o jeden rok ode dne vydání rozhodnutí o stanovení daně, resp. rozhodnutí o opravném prostředku. Smyslem předmětného ustanovení je poskytnutí dostatečného prostoru pro případné odvolací řízení. Ze znění zákona i z judikatury je nepochybné, že vydání dodatečného platebního výměru, resp. rozhodnutí o odvolání ze 17. 7. 2018 prodloužilo běh původní lhůty pro stanovení daně o 1 rok, nikoliv že se lhůta pro stanovení daně prodloužila o jeden rok od okamžiku oznámení těchto rozhodnutí žalobci. Touto otázkou se zabýval Nejvyšší správní soud podrobně v rozsudku ze dne 11. 8. 2016, č. j. 10 Afs 133/2016-37, viz zejm. body 12 a 13, na něhož soud v podrobnostech odkazuje. Lze však shrnout, že podle Nejvyššího správního soudu zákon nikde v § 148 daňového řádu „výslovně nestanoví, že by tato prodĺoužená lhůta měla začít běžet jinak, než jak plyne z vlastního smyslu slov v jejich vzájemné souvislosti a z jasného úmyslu zákonodárce (...), tj. že po uplynutí původních tří let se lhůta prodĺouží o další jeden rok. Toto ustanovení tak nevzbuzuje žádné pochybnosti ohledně své srozumitelnosti, a dokonce ani nevyvolává potřebu výkladu (ve smyslu staré zásady, podle níž jasná slova nepotřebují výklad: *In claris non fit interpretatio*).“ Argumentace žalobce, že pro běh této prodĺoužené lhůty je nutno přihlížet ke znění § 148 odst. 3 a okamžik prodĺoužení lhůty počítat ode dne, kdy byl úkon vyjmenovaný v § 148

odst. 2 daňového řádu učiněn, je nepřiléhavá a odporuje rovněž systematice ustanovení § 148 daňového řádu.

34. Námitka tak není důvodná.

IV. C) Námitka nenaplnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek

35. Žalobce dále namítá, že žalovaný nesprávně posoudil otázku naplnění podmínek pro přechod na pomůcky. Má za to, že daň měla být stanovena dokazováním. Pokud by nebylo možné stanovit daň dokazováním ani pomůckami, měl správce daně se žalobcem daň sjednat dle § 98 odst. 4 daňového řádu.
36. Soud proto hodnotil, zda v daném případě byly splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek.
37. Obecně platí, že „[s]právce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů“ (§ 92 odst. 2 daňového řádu). Povinností daňového subjektu je prokázat „všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních“ (§ 92 odst. 3 daňového řádu). „[P]okud 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“ (§ 92 odst. 4 daňového řádu). Správce daně naopak prokazuje „skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem“ (§ 92 odst. 2 písm. c) daňového řádu].
38. Podle § 98 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* (odstavec 1). *Stanoví-li správce daně daň podle pomůcek, přihlédně také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny* (odstavec 2).
39. Způsob stanovení daně podle pomůcek je náhradním způsobem stanovení daně v případě, že ji nelze stanovit dokazováním. Pomůcky jsou kvalifikovaným odhadem základu daně a daně, provedeným správcem daně pomocí výpočtu. Při tomto způsobu stanovení daně správce daně může použít údaje z dokladů, které v rámci daňové kontroly daňový subjekt předložil a které nebyly zpochybněny. Tímto postupem správce daně usiluje o to, aby se jím vypočítané částky co nejvíce blížily skutečné realitě příjmů a výdajů daňového subjektu. Pomůcky jsou pouze podkladem pro kvalifikovaný odhad relevantních skutečností správcem daně známých o daňovém subjektu, jiných osobách, o poměrech na trhu či v určité lokalitě. Nemohou zachytit ekonomickou realitu daňového subjektu věrněji nežli daň vyměřená dokazováním (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005-55, publikovaný pod č. 1472/2008 Sb. NSS).
40. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu (viz rozsudek ze dne 18. 11. 2020, č. j. 1 Afs 206/2020-39), je stanovení daně podle pomůcek náhradním způsobem stanovení daně v případě, že jsou splněny tři podmínky: 1) daňový subjekt nesplnil některé ze svých povinností při dokazování, 2) bez této součinnosti daňového subjektu nebylo možno stanovit daň dokazováním a 3) daň mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena

spolehlivě. Tyto podmínky musí být splněny kumulativně. Samotné neunesení důkazního břemene přitom nezpůsobuje automatický přechod na stanovení daně prostřednictvím pomůcek (srov. rozsudek NSS ze dne 18. 7. 2013, č. j. 9 Afs 19/2012 - 35).

IV. C. 1 Nesplnění povinnosti daňového subjektu při dokazování

41. Jak již bylo výše zmíněno, první podmínkou pro stanovení daně podle pomůcek je nesplnění některé zákonné povinnosti ze strany daňového subjektu při dokazování. Žalobce namítá, že mu nelze klást k tíži porušení jeho zákonných povinností, neboť k tomu přispěli nekontaktní dodavatelé, kteří nespolupracovali a nepřiznali příjmy z předmětných transakcí. Sledovali totiž své vlastní zájmy, jimiž bylo zakrýt jejich nezákonné jednání a nesplnění povinnosti.
42. Žalovaný svá tvrzení o splnění první podmínky pro přechod na pomůcky podrobně rozepsal v bodech [37] až [50] napadeného rozhodnutí. Mezi hlavní pochybení žalobce, na základě, kterých vznikly správci daně pochybnosti o deklarovaném plnění, zmínil: 1) nepředložení evidence zásob, 2) nevedení řádné daňové evidence dle § 7b odst. 1 písm. b) a § 7b odst. 4 zákona o daních z příjmů, 3) nedoložení a neprokázání skutečností požadovaných správcem daně ve výzvě k prokázání skutečností dle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu, 4) neunesení důkazního břemena neurčitými a neprůkaznými výpověďmi jím navržených svědků, 5) rozpor mezi jednotlivými vyjádřeními žalobce navzájem, jakož i s dalšími skutečnostmi zjištěnými v průběhu daňové kontroly (viz bod [47] napadeného rozhodnutí).
43. Podle § 7b zákona o daních z příjmů *zajišťuje daňová evidence zjištění základu daně z příjmů a obsahuje údaje o a) příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně, b) majetku a závazcích* (odstavec 1). *Pro obsahové vymezení složek majetku v daňové evidenci se použijí zvláštní právní předpisy o účetnictví, není-li dále stanoveno jinak* (odstavec 2). *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 zákona o daních z příjmů* (odstavec 4).
44. Soud úvodem dává žalobci za pravdu v tom, že mu není možné vyloučit všechny výdaje z daňově uznatelných nákladů jen proto, že jeho dodavatelé se správcem daně nespolupracují a jsou nekontaktní. Je však nutné si uvědomit (i s odkazem na žalobcova vlastní vyjádření, že jeho „*daňová evidence vykazuje drobné vady*“), že nespolupráce ze strany dodavatelů nebyla jediným problémem, který správce daně vytkl žalobci a na základě něhož dospěl k závěru, že první podmínka pro přechod na pomůcky byla splněna. Správce daně nezpochybnil existenci zboží ani to, že k dodání zboží došlo (viz bod [48] napadeného rozhodnutí). Nebylo však prokázáno, že zboží bylo dodáno dodavatelem, obchodní společností PRV-SOLAR, v množství a za cenu dle předložených faktur, resp. že bylo uhrazeno způsobem deklarovaným na daňových dokladech.
45. Soud souhlasí se závěrem žalovaného, že žalobce řádně nevedl daňovou evidenci dle § 7b odst. 1 zákona o daních z příjmů. V daném případě vznikly správci daně oprávněné pochybnosti o reálnosti a daňové uznatelnosti výdajů, které vyjádřil ve výzvě z 19. 11. 2015, č. j. 4034721/15/3001-60561-711019. Mezi těmito pochybnostmi byly smlouvy uzavřené s dodavatelem jen na některý typ zboží (obuv, vruty, ovšem ne již na kosmetiku, spotřebiče paliva a inject paper), skutečnost, že totožné smlouvy byly uzavřeny i mezi žalobcem a jeho odběratelem, nedostatečná specifikace zboží ve smlouvách, skutečnost, že k nákupu od dodavatele docházelo později než k prodeji, způsob hrazení faktur (část

v hotovosti, část na účet), nemožnost ověření dodávek u dodavatele aj. Touto výzvou přešlo důkazní břemeno na daňový subjekt, který byl povinen předložit další důkazní prostředky k prokázání daňové uznatelnosti deklarovaných výdajů. Žalobce sice dále předložil knihu přijatých faktur, ta však nebyla shledána jako věrohodná, neboť vystavené výdajové pokladní doklady neodpovídaly částkám na vystavených fakturách. V řízení byl dále proveden výslech jednatele PRV-SOLAR, J. V., a osob vlastnicích vozidla, jimiž měl žalobce dodávat zboží odběrateli (K. R., jednatele EcoStar, a F. V., jednatele TRENUS). Přestože svědek V. v obecné rovině potvrdil dodání zboží, nebyl schopen konkrétně určit, o jaké zboží se jednalo a jeho výpovědi byly neurčité a odporovaly ostatním důkazům (viz str. 26 zprávy o kontrole). Svědecké výpovědi pana R. a V. prokázaly pouze existenci zboží (tu však správce daně nezpochybňoval), nikoliv to, že bylo dodáno zboží v množství a ceně dle předložených faktur. Ani svědecké výpovědi provedené v rámci daňového řízení uskutečnění výdajů dle doložených faktur nepotvrdily.

46. Na základě výše uvedeného se soud ztotožnil se závěrem žalovaného, že žalobce při dokazování jím uváděných skutečností nesplnil některou ze svých zákonných povinností (nevedl řádně daňovou evidenci), a proto došlo k naplnění první podmínky pro stanovení daně podle pomůcek dle § 98 odst. 1 daňového řádu. Je přitom zásadní, že se nejednalo o dílčí pochybení, ale že na základě provedeného daňového řízení byla zpochybněna věrohodnost daňové evidence jako celku.
47. První podmínka pro stanovení daně podle pomůcek tak byla splněna.

IV. C. 2 Nemožnost stanovení daně dokazováním

48. V rámci otázky naplnění druhé podmínky pro přechod na pomůcky žalobce namítal, že správce daně nemohl dospět k závěru nemožnosti stanovení daně dokazováním jenom na základě pochybností o tom, od kterého subjektu bylo zboží nakoupeno. Rovněž tvrdí, že ani samotný fakt, že řádně nevedl daňovou evidenci a evidenci zásob nebrání tomu, aby daň byla stanovena dokazováním. Odkázal rovněž na bod [53] napadeného rozhodnutí, v němž žalovaný uvedl, že z daňové evidence nebylo možné prokázat „*v jaké celkové hodnotě bylo zboží dodáno a v jaké výši bylo toto zboží skutečně daňovým subjektem zapláceno*“. Doplnuje, že stejným způsobem jako na straně výdajové, účtoval i na straně příjmové, přičemž tyto doklady správce daně nijak nezpochybnil.
49. Naplněním druhé podmínky pro stanovení daně podle pomůcek se žalovaný zabýval v bodech [51] až [55] napadeného rozhodnutí. Shrnuje, že žalobce nepředložil takové důkazní prostředky, které by jeho tvrzení bez jakýchkoli pochyb prokázaly. V důsledku toho nebyl správce daně schopen ověřit skutečnou výši výdajů vztahujících se k deklarovaným příjmům z prodeje zboží, jehož existence nebyla zpochybněna. Výše výdajů nebyla prokázána v takové míře a v takovém rozsahu, že nebylo možné stanovit daň dokazováním (viz bod [54] rozhodnutí).
50. S přihlédnutím k závěrům soudu uvedeným v bodě 45 výše lze ve shodě se žalovaným uzavřít, že nevěrohodnost předložené daňové evidence měla za následek nemožnost ověření výdajové stránky účetnictví, v důsledku čehož nebylo možné stanovit daň dokazováním. Žalobce nesplnil svou zákonnou povinnost a neunesl důkazní břemeno při uplatňování výdajů vynaložených na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Správce daně i žalovaný v průběhu daňového řízení několikrát zmínili, že daňové doklady doložené žalobcem vzhledem ke zjištěným pochybnostem nepostačují k prokázání deklarovaných výdajů. Za této situace

nebylo možné stanovit daň dokazováním. Ostatně právě v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 5. 9. 2017 se žalobce tohoto způsobu stanovení daně domáhal, aby mu mohly být k deklarovaným příjmům uznány alespoň přiměřené výdaje.

51. Žalobce zpochybňoval postup správce daně, který na základě srovnatelných daňových dokladů uznal žalobcovy příjmy v celém rozsahu, ovšem deklarované výdaje uznat odmítl. Tento postup soud neshledal nijak problematickým. Za prvé je nutno zdůraznit, že daň byla stanovena podle pomůcek jako celek; nelze tedy hovořit o stanovení příjmové stránky dokazováním a výdajové stránky pomůckami. Za druhé je nutno uvést, že daný způsob určení daňové povinnosti se nabízel jako nejvhodnější za situace, kdy správce daně dospěl k závěru o nevěrohodnosti žalobcovy daňové evidence, zejména její výdajové stránky. Správce daně žalobci uznal všechny deklarované příjmy, neboť nepochybnil, že žalobce podnikal jako velkoobchodník s různým typem zboží, z čehož mu plynuly tvrzené příjmy. Deklarované výdaje však neshledal věrohodnými (pro výše popsané pochybnosti o druhu zboží, výši a způsobu úhrady za ně atd.). Rozhodl se proto k deklarovaným příjmům stanovit za pomoci pomůcek co nejvěrnější výši výdajů. Pokud by totiž správce daně vyloučil jak faktury vydané, tak i přijaté, neměl by žádnou základní představu o rozsahu žalobcova podnikání a nezůstaly by mu žádné relevantní podklady pro spolehlivé stanovení daňové povinnosti.
52. Soud tak ve shodě se žalovaným uzavírá, že daň nebylo možné stanovit dokazováním. I druhá podmínka pro přechod na pomůcky tak byla splněna.

IV. C. 3 Přiměřenost použitých pomůcek

53. Žalobce svými námitkami napadá i naplnění třetí podmínky pro přechod na pomůcky. Má za to, že daň nebyla stanovena „dostatečně spolehlivě“, neboť správce daně pochybil při vyhledávání srovnatelných daňových subjektů a v důsledku toho nesprávně užil pro stanovení výdajů paušál ve výši 60 % z příjmů. Pokud daň nemohla být pomůckami stanovena dostatečně spolehlivě, měla být podle žalobce sjednána.
54. Žalovaný je přesvědčen, že i třetí podmínka pro přechod na pomůcky byla splněna. Daň byla podle něj stanovena dostatečně spolehlivě a přibližuje se realitě. Odkázal na body [56] až [89] a [117] až [127] napadeného rozhodnutí. Z nich vyplývá, že správce daně provedl v rámci doplnění odvolacího řízení 5 místních šetření a snažil se nalézt srovnatelné subjekty v rámci automatizovaného daňového informačního systému („ADIS“). S ohledem na velmi rozmanitý a neobvyklý sortiment zboží však nenalezl srovnatelný daňový subjekt se žalobcem, proto zvolil jako pomůcku paušální výši výdajů dle § 7 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů ve výši 60 % z příjmů (viz zejm. bod [86]). Doplnil rovněž, že žalobce není oprávněn namítat špatný výběr pomůcek, ale je povinen tvrdit a prokázat, že mu na základě použitých pomůcek nebyla stanovena dostatečně spolehlivě.
55. Podle § 98 odst. 3 jsou pomůckami zejména důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny [písm. a)], podaná vysvětlení [písm. b)], porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností [písm. c)] a vlastní poznatky správce daně získané při správě daní [písm. d)]. Jedná se o demonstrativní výčet, jako pomůcky je možné použít vše, co předložil daňový subjekt nebo nashromáždil správce daně v průběhu daňové kontroly. Správce daně může použít jak pomůcku též část dokladů, část účetnictví či dílčí důkaz o daňové povinnosti, které získá od samotného daňového subjektu. Použité pomůcky musí správce daně jasně identifikovat tak, aby se k jejich volbě a míře užití mohl daňový subjekt vyjádřit. Při výběru pomůcek má správce daně zákonem omezenou míru

volné úvahy (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2011, č. j. 8 Afs 69/2010 – 103). Výsledné stanovení daně dle pomůcek však musí respektovat požadavek, aby byla daň stanovena dostatečně spolehlivě (viz § 98 odst. 4 daňového řádu).

56. Z výše uvedeného plyne, že daňový subjekt může namítat neadekvátní výši stanovení daně dle pomůcek s odůvodněním, že při konstrukci pomůcek správce daně hrubě vybočil z mezí správního uvážení, kterým disponuje. Takto lze napadnout jednoznačné excesy správce daně při použití pomůcek, mezi něž lze řadit např. to, že nebylo vůbec objasněno, jak byla zvolená pomůcka konstruována, a úvahu správce daně tak nelze vůbec přezkoumat. Za jednoznačný exces lze označit i situaci, kdy konstrukce pomůcky trpí tak závažnými logickými deficity, že se nedá hovořit o tom, že by na jejím základě vůbec mohla být stanovena daň, která by dostatečně přesně reflektovala realitu daňového subjektu (např. tehdy, pokud by u daňového subjektu, který provozuje malé pekařství, byla daň stanovena na základě údajů jiného subjektu, který provozuje soukromou vysokou školu). Jde o případy natolik zásadních pochybení správce daně, u nichž bude daňový subjekt se svou námitkou úspěšný již jen s ohledem na logickou neudržitelnost úvah správce daně, resp. jejich naprostou absenci.
57. U dalších námitek, které nepoukazují na výše nastíněná nejzásadnější pochybení, ale jimiž je stále zpochybněna dostatečná spolehlivost daně stanovené dle pomůcek, lze odkázat např. na závěry Nejvyššího správního soudu vyslovené v rozsudku ze dne 2. 4. 2014, č. j. 1 Afs 20/2014 – 40. V něm soud konstatoval, že oprávnění daňového subjektu zpochybňovat adekvátnost použitých pomůcek je nutno posuzovat značně restriktivně. Je třeba mít na zřeteli okolnosti vyměrování daně pomocí pomůcek, tedy fakt, že k takovému způsobu vyměření daně přistoupí správce daně jen tehdy, jsou-li pro takový postup splněny zákonné podmínky, zejména jestliže daňový subjekt nesplnil své důkazní povinnosti. Za takové situace nemůže daňovému subjektu svědčit právo domáhat se použití konkrétních pomůcek, resp. napadat posléze z jakéhokoli libovolného důvodu výběr pomůcek provedený správcem daně. Správce daně pomůcky obstarává na základě své volné úvahy, bez součinnosti s daňovým subjektem, při výběru konkrétních pomůcek je limitován zákonem. Daňový subjekt tedy nemá právo účastnit se procesu výběru pomůcek pro stanovení jeho daňové povinnosti, navrhopat použitelné a vhodné pomůcky, a logicky mu nesvědčí ani právo domáhat se bez dalšího jiného, dle jeho názoru vhodnějšího, výběru pomůcek. Takové právo by mu svědčilo jen v případě, že by celková daňová povinnost stanovená dle pomůcek nebyla s ohledem na nepřiměřenost použitých pomůcek stanovena dostatečně spolehlivě (viz také rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2007, č. j. 9 Afs 28/2007 – 156).
58. 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 (§ 114 odst. 4 daňového řádu), a daňová povinnost stanovená na jejich základě by měla být dostatečně spolehlivá (viz § 98 odst. 4 daňového řádu). 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 (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 4. 2020, č. j. 1 afs 174/2019-34). 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 (viz shora citovaný rozsudek č. j. 9 Afs 28/2007 – 156).

59. Soud je přesvědčen, že v nyní projednávaném případě nedošlo k žádnému ze zásadních excesů při použití pomůcek, které by se vyznačovaly logickou neudržitelností úvah správce daně (viz bod 56 rozsudku). Má však za to, že žalobce prokázal, že mu daň za použití pomůcek nebyla stanovena dostatečně spolehlivě. Již ve správním řízení a dále na stranách 9 – 10 doplnění žaloby z 12. 3. 2020 žalobce poukazoval na to, že jeho marže vždy dosahovala jen výše jednotek procent, což odpovídá tomu, že podniká ve velkoobchodu. Z této argumentace podle soudu logicky vyplývá, že žalobce namítal nedostatečnou spolehlivost stanovené daně, neboť tvrdil, že podniká-li v rámci velkoobchodu, nemůže jeho marže činit 40 % a jeho daňová povinnost musí být minimální. Na tuto výtku žalovaný podle soudu nedostatečně reagoval a nezhleděl na předmětnou argumentaci při výběru pomůcek použitých pro stanovení daně, resp. při zohlednění výhod pro daňový subjekt.
60. Správce daně se při vyhledávání srovnatelných subjektů soustředil na specifika zboží, s nímž žalobce obchodoval, a snažil se v rámci své místní působnosti nalézt srovnatelné subjekty obchodující s kosmetikou, obuví Paolo Santini, inject paperem, vruty a spořičem paliva turbojet. Není příliš překvapivé, že žádný srovnatelný subjekt (fyzickou osobu obchodující v rámci velkoobchodu s tímž zbožím nenalezl). S těmito výsledky se správce daně spokojil a namísto, aby rozšířil okruh vyhledávání na rozsáhlejší teritorium (v případě potřeby i na celou Českou republiku), případně detaily vyhledávání zobecnil (např. na fyzické osoby podnikající v rámci velkoobchodu), vyhledával v rámci místních šetření osoby obchodující s daným typem zboží v rámci maloobchodu. Tyto výsledky však podle soudu nebyly pro věc nijak použitelné, neboť marže velkoobchodu a maloobchodu nejsou srovnatelné.
61. Soud vnímá, že stanovení daně podle pomůcek je náhradním způsobem stanovení daně a že téměř nikdy nelze nalézt takový daňový subjekt, jehož daňová povinnost by se rovnala daňové povinnosti kontrolovaného daňového subjektu. Snahou by však mělo být co nejadekvátnější přiblížení se daňové povinnosti a odpovídající vyhledání více či méně srovnatelných subjektů s ohledem na všechny okolnosti a specifika případu. Soudu není zřejmé, proč se správce daně v nyní posuzované omezil při hledání srovnatelných daňových subjektů jenom na ty, které spadají do jeho místní příslušnosti, a nerozšířil kritéria vyhledávání na subjekty v rámci celé České republiky. Právě s ohledem na to, že žalobce podniká ve velkoobchodu, je pravděpodobné, že obchodní marže velkoobchodníků budou po celé České republice přibližně stejné. I kdyby snad podobný daňový subjekt jako žalobce v rámci celé České republiky neexistoval, mohl správce daně zjistit obecné obchodní marže velkoobchodníků a vycházet například právě z nich. Výdaje stanovené tímto způsobem by věrněji odpovídaly výsledné daňové povinnosti žalobce, než obecná aplikace paušálu vyplývajícího z § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů.
62. Za situace, kdy šetření srovnatelných subjektů bylo provedeno nedostatečně, neobstojí závěr správce daně, že nebylo možné nalézt subjekt srovnatelný se žalobcem, a proto bylo nutné stanovit výdaje paušálem dle § 7 odst. 7 písm. b) zákona o daních z příjmů. Jednak

tento paušál obecně použitelný pro všechny živnostníky nezachycuje specifika podnikání ve velkoobchodu (ta by naopak mohly zachycovat výsledky šetření správce daně ohledně srovnatelných subjektů podnikajících tímto způsobem), jednak je tento výdajový paušál ze zákona omezen maximální částkou výdajů 1 200 000 Kč, což v nynějším případě dodrženo nebylo.

63. Podle soudu na nyní řešený případ nejsou použitelné závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2018, č. j. 4 Afs 108/2018-36. V dané věci byla akceptována možnost stanovení výdajů za použití výdajového paušálu, neboť s ohledem na nesrovnalosti v daňovém řízení nebylo vůbec možné určit výši výdajů. V nynějším případě však žalovaný ani správce daně nezpochybovali, že žalobce zboží od dodavatelů ihned přeprodlával svým odběratelům jako velkoobchodník. Logicky tak jeho marže měla odpovídat podnikání ve velkoobchodu, nikoliv výdajovému paušálu aplikovatelnému obecně v živnostenském podnikání. Podle soudu žalobce svými tvrzeními jednoznačně prokázal, že daňový základ stanovený správcem daně na základě pomůcek (za použití výdajového paušálu) nebyl reálný a nemohl odpovídat způsobu žalobcova podnikání.
64. Námitka nedostatečné spolehlivosti stanovené daně tak je důvodná.
65. Na základě výše uvedeného lze do značné míry souhlasit i s argumentací žalobce, že žalovaný řádně nezohlednil výhody dle § 98 odst. 2 daňového řádu. Jak plyne z bodu [87] napadeného rozhodnutí, žalobci byla uznána sleva na poplatníka, sleva na manželku a sleva podle ustanovení § 35c zákona o daních z příjmů. Kromě těchto výhod však ve věci bylo nutné zohlednit i to, jakým způsobem, resp. s jakým zbožím žalobce podniká (viz nálezn Ústavního soudu ze dne 20. 11. 2006, sp. zn. IV. ÚS 360/05). Tím, že způsob žalobcova podnikání nebyl dostatečně zohledněn při stanovení výdajů paušálem, byl podle soudu porušen rovněž § 98 odst. 2 daňového řádu.
66. Žalobce dále upozorňuje na rozpor postupu žalovaného s § 98 odst. 1 a 3 daňového řádu. Má za to, že v případě pomůcek musí jít o skutečnosti, jimiž správce daně disponuje, tj. zjištěné či zjišťované, či jinak obstarané, které mají svůj původ v daňovém řízení s daňovým subjektem, či zjištěné u jiných daňových subjektů. Do této definice podle něj nespádá možnost využití paušálních výdajů dle § 7 odst. 7 zákona o daních z příjmů. Předmětnou úvahu žalobce soud nesdílí. Plně souhlasí s vyjádřením žalovaného, že výčet pomůcek uvedený v § 98 odst. 3 daňového řádu je demonstrativní, nikoliv taxativní. Pomůckami tak nemusí být pouze skutečnosti zjištěné, jinak obstarané, či zjištěné u jiných daňových subjektů. Obecně lze připustit i aplikaci výdajového paušálu jako pomůcky (viz např. rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 3. 6. 2019, č. j. 59 Af 37/2018-38, nebo výše citovaný rozsudek č. j 4 Afs 108/208-36). V nynějším případě však, jak bylo vysvětleno výše, užití výdajového paušálu nebylo na místě.
67. Rovněž námitka žalobce, že při výběru pomůcek nebyla respektována zákonná posloupnost uvedená v § 98 odst. 3 daňového řádu, je nedůvodná. Za pomůcky lze užít jakékoliv poznatky, které byly získány v souladu se zákonem a které umožní správci daně stanovit kvalifikovaný odhad daňové povinnosti. Jejich výčet v § 98 odst. 3 daňového řádu není taxativní, ani nezobrazuje posloupnost, s jakou mají být jednotlivé druhy pomůcek použity.
68. Nepřípadná je rovněž argumentace, že daň nemohla být stanovena výhradně na základě jediné pomůcky – výdajového paušálu. Nejprve je nutno uvést, že jak plyne ze správního spisu, v nynějším případě nebyla daň stanovena za použití pouze jediné pomůcky. Ani

skutečnost, že výdajová stránka byla určena pomocí paušálu, sama o sobě není nepřijatelná, což potvrzuje výše citovaná judikatura akceptující v určitých případech použití výdajového paušálu (viz bod 66). Tento obecný závěr však pro věc nemá žádný zásadní dopad, neboť výše soud vysvětlil, že s ohledem na specifika žalobcova podnikání nebylo použití výdajového paušálu vhodné, jelikož na jeho základě nebyla daň stanovena dostatečně spolehlivě.

69. S ohledem na výše uvedené soud uzavírá, že správce daně i žalovaný správně posoudili splnění první a druhé podmínky pro přechod na pomůcky. Nebylo však přesvědčivě prokázáno naplnění třetí podmínky. Za situace, kdy žalovaný nijak nezpochybnil způsob žalobcova podnikání, byla vyhledávací činnost správce daně při hledání srovnatelných subjektů nedostatečná a vedla k nedostatečné spolehlivosti výše stanovené daně.
70. Námitka nenaplnění podmínek dle § 98 daňového řádu tak je důvodná.

IV. D) Porušení jednoty rozhodování odvolacího orgánu

71. Žalobce rovněž namítá, že došlo k porušení jednoty rozhodování tím, že žalovaný na základě shodného skutkového stavu věci v řízení týkající se daně z příjmů fyzických osob hodnotil důkazní prostředky (vyjma příjmů) jako nedostačující, zatímco v jiném řízení týkajícím se žalobcovy daně z přidané hodnoty (vedeno pod sp. zn. 30 Af 71/2018) hodnotil tytéž důkazy jako věrohodné.
72. Žalovaný k tomu ve vyjádření k žalobě uvedl, že principy uplatňování, jakož i konstrukce daně z přidané hodnoty a daně z příjmů fyzických osob, jsou odlišné.
73. Soud souhlasí se žalovaným, že není možné bez dalšího srovnávat daňová řízení, která se týkají úplně jiných daní, obzvláště jde-li v jednom řízení se o daň přímou, a v druhém řízení o daň nepřímou. Každá daň má svá specifika, která mohou vést k různým způsobům stanovení daňové povinnosti. Není proto nepřijatelné, aby správce daně, resp. žalovaný u každé z daní stanovil daň jiným způsobem. Zásadní přitom je, že žalobce v rámci odvolacího řízení žádnou námitku v tomto směru neuplatnil. Nebylo proto povinností žalovaného v napadeném rozhodnutí rozvádět, proč byla žalobci daň z příjmů stanovena pomůckami, zatímco daň z přidané hodnoty byla stanovena dokazováním.
74. Obecné argumentaci žalobce, že byla v daném případě porušena zásada jednotnosti rozhodování, tak soud nepřisvědčil.

V. Závěr a náklady řízení

75. Na základě výše uvedených důvodů soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil pro nezákonnost spočívající v nedostatečné spolehlivosti daně stanovené podle pomůcek (§ 78 odst. 1 s. ř. s.) a věc mu vrátil k dalšímu řízení v souladu s § 78 odst. 4 s. ř. s. V něm bude žalovaný vázán právním názorem soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Bude na něm, aby při vyhledávání srovnatelných daňových subjektů dostatečně zohlednil specifika žalobcova podnikání a po zjištění obvyklé výše marže stanovil odpovídajícím způsobem výslednou daňovou povinnost.
76. Důkazy navržené žalobcem soud neprováděl. Jednalo se o důkazní prostředky směřující k návrhu žalobce na přiznání odkladného účinku žaloby, které byly vyčerpány rozhodnutím soudu o tomto návrhu (viz usnesení č. j. 30 Af 71/2019-87).

77. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 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 byl ve věci úspěšný, soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení vůči žalovanému. Náklady řízení žalobce se skládají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 4000 Kč (3000 Kč za žalobu a 1000 Kč za návrh na přiznání odkladného účinku) a z odměny a náhrady hotových výdajů jeho zástupce. Soud přiznal zástupci žalobce odměnu podle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a), d) a g) vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, za dva úkony právní služby (příprava a převzetí věci, sepsí žaloby), tedy 2×3100 Kč, a náhradu hotových výdajů s těmito úkony spojenými 2×300 Kč (§ 13 odst. 3 citované vyhlášky); celkem tedy 6800 Kč. Celkem tedy byla žalobci vůči žalovanému přiznána náhrada nákladů ve výši 10 800 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku 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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 26. října 2021

Mgr. Milan Procházka
předseda senátu