



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudců JUDr. Michala Hájka, Ph.D., a Mgr. et Mgr. Bc. Petra Jíříka ve věci

žalobce: **M. H. N., IČO**
sídlem
zastoupen advokátkou JUDr. Milenou Novákovou
sídlem Rooseveltova 37, 381 01 Český Krumlov

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 23. 8. 2019, č. j. 34890/19/5200-10422-711919

takto:

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

Odůvodnění:

I. Vymezení věci a obsah žaloby

1. Žalobou doručenou Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále jen „*krajský soud*“) dne 23. 10. 2019 se žalobce domáhá zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým

žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „*daňový řád*“ nebo též „*DR*“) změnil dodatečný platební výměr Finančního úřadu pro Jihočeský kraj (dále jen „*správce daně*“) ze dne 12. 4. 2019, č. j. 950125/19/2203-50522-307504 (dále jen „*dodatečný platební výměr*“) tak, že se žalobci podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „*zákon o daních z příjmů*“ nebo též „*ZDOP*“) a v souladu s § 143 a § 147 a § 98 daňového řádu, doměřuje podle pomůcek daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2014 ve výši 350 402 Kč a daňový bonus ve výši -26 808 Kč.

2. Podle žalobce v daňovém řízení došlo k neoprávněnému použití pomůcek, neboť v daňovém přiznání zaznamenané údaje dostatečně prokázal předloženým účetnictvím. Podle žalobce nemají daňové orgány pro své pochybnosti ohledně jím odebraného objemu zboží žádný důkaz. Zboží v hodnotě 30 048 900,91 Kč, které měl žalobce podle daňových orgánů převzít od společnosti JAS CZ a. s. (dále jen „*JAS*“ nebo též „*dodavatel*“), ve skutečnosti nikdy neobjednal, neuhradil ani neodebral, navzdory dokladům, které byly dodavatelem zaúčtovány. Žalobce dovozoval, že po něm daňové orgány požadovaly prokázat neodebrání zboží od společnosti JAS, v čemž spatřuje tlak na prokázání negativní skutečnosti. Naproti tomu správce daně podle žalobce ve věci neprokázal žádná svá tvrzení a vychází pouze z dedukcí a domněnek.
3. Z výstupů z GPS navigace vozidla společnosti JAS a faktur tohoto dodavatele údajně zaznamenávajících vyskladnění zboží na adrese provozování podnikatelské činnosti žalobce nebylo prokázáno reálné vyskladnění zboží právě na této adrese. Žalobce upozorňoval, že podnikatelskou činnost jako fyzická osoba ukončil ke dni 7. 7. 2016, tomu předcházelo dne 19. 1. 2016 založení obchodní korporace NPD CZ s. r. o, která měla shodnou adresu provozovny i shodný předmět činnosti a shodný prodávaný sortiment jako obchodní činnost jeho jako fyzické osoby. Dle žalobce je nevýznamné pro projednávanou věc, že nově založená společnost NPD CZ s. r. o. v letech 2016 a 2017 odebrala od dodavatele tabákové výrobky v hodnotě 29 695 648 Kč.
4. Daň vypočtená podle pomůcek byla dle žalobce nereálná, její odůvodnění označil za nepřezkoumatelné a nemající oporu v důkazech. Žalobce dále namítal, že žalovaný na rozdíl od správce daně žalobci bezdůvodně nepřiznal slevu na dani dle § 35c zákona o daních z příjmů. Hodnocení svědecké výpovědi P. P. (dále též „*svědek*“) ze strany žalovaného bylo dle žalobce účelové.

II. Stručné shrnutí vyjádření žalovaného daňového orgánu

5. Žalovaný ve svém vyjádření navrhl zamítnutí žaloby, neboť byl přesvědčen o správnosti napadeného rozhodnutí. Žalovaný podotkl, že se výzvou k prokázání skutečností pokoušel objasnit daňové doklady získané od společnosti JAS vystavené na žalobce za tabákové výrobky v hodnotě přes 30 milionů, čímž na něj přesunul důkazní břemeno. Žalovaný měl po provedeném místním šetření u společnosti JAS za prokázané, že předmětné zboží bylo odváženo na adresu provozovny žalobce na základě vyhotovených faktur. Z účetnictví žalobce bylo zjištěno, že se v něm nachází nepodepsané faktury bez dodacích listů a potvrzení o úhradě. Tvrzení žalobce, že uplatňuje výdaje procentem z příjmů, a proto neuchovává žádné výdajové doklady, označil žalovaný za nepravdivé, neboť podle daňového přiznání v roce 2014 vykázal hospodářský výsledek, tudíž uplatňoval výdaje ve skutečné výši. Účetní závěrku žalobce označil žalovaný za nevěrohodnou, zejména s ohledem na řadu nepodepsaných faktur založených do účetnictví. Podle žalovaného byly

splněny všechny zákonné předpoklady pro stanovení daně pomocí pomůcek ve smyslu § 98 daňového řádu.

6. Jako nedůvodnou shledal žalovaný také námitku týkající se tvrzeného nepřiznání slevy na dani za vyživované děti dle § 35c ZODP, neboť v samotném výroku napadeného rozhodnutí je doměřená daň stanovena částkou shodnou jako v dodatečném platebním výměru, stejně tak byla přiznána shodná výše slevy na dani. Žalovaný setrval na svých závěrech, neboť se domníval, že pro ně má dostatečnou oporu v podrobném zjištění skutkového stavu. Žalobce dle něj neunesl důkazní břemeno.

III. Obsah daňového spisu

7. Ze správního spisu pro soud vyplynuly následující rozhodné skutečnosti.
8. Dne 18. 3. 2015 obdržel správce daně přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období rok 2014 s uvedením výsledku hospodaření ve výši 134 921 Kč a s ročním úhrnem čistého obrátu ve výši 359 680 Kč.
9. Dne 17. 8. 2017 zahájil správce daně daňovou kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014 protokolem č. j. 930124/17/2203-60050-301018. Vyhledávací činností správce daně získal daňové doklady prokazující, že žalobce dále nakoupil tabákové výrobky od společnosti JAS v celkové hodnotě 30 299 716,73 Kč, které nebyly zahrnuty do daňového přiznání, proto vyzval žalobce dne 24. 10. 2017 k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, pod č. j. 1838671/17/2203-60050-301018. Žalobce na výzvu reagoval sdělením doručeným správcem daně dne 9. 11. 2017 tak, že zboží, které měl podle dokladů od společnosti JAS obdržet, nikdy neobjednal, neuhradil ani neodebral, veškeré doklady související s podnikatelskou činností žalobce byly vždy řádně potvrzeny podpisem a založeny do jeho účetnictví. Správce daně dne 23. 4. 2018 vydal úřední záznam o důležitých úkonech při správě daní podle § 63 DŘ, konkrétně o provedeném místním šetření v kanceláři společnosti JAS, během něhož byl objasněn průběh rozvozu zboží žalobci. Rozvozce identifikoval místo vykládky podle čísla popisného provozovny na faktuře, což v případě žalobce byla adresa S. X, X V. B., dále bylo sděleno, že ve vozidle dodavatele jsou instalovány elektronické knihy jízd. Během ústního jednání dne 18. 9. 2018 seznámil správce daně žalobce s výsledky kontrolního zjištění k probíhající daňové kontrole a s hodnocením zjištěných důkazů, zaznamenané v protokolu č. j. 1717/18/2203-60050-301018.
10. Správce daně založil do daňového spisu faktury – daňové doklady vydávané společností JAS jako dodavatelem odběrateli – žalobci za tabákové výrobky. Žalobce reagoval na kontrolní zjištění vyjádřením ze dne 22. 10. 2018, jímž rozporoval závěry správcem daně vyslovené. Správce daně vyzval žalobce dne 22. 11. 2018 k předložení důkazních prostředků, ten odkázal na své předchozí vyjádření, avšak zmínil, že uplatňuje náklady paušální částkou, což zcela popřelo jeho dosavadní tvrzení. Dne 16. 1. 2019 byl proveden výslech svědka P. P., obchodní zástupce společnosti JAS osobně provádějící závážky předmětného zboží, k objasnění skutečností týkajících se obchodní spolupráce mezi společností JAS a žalobcem. Svědek popisoval, jak probíhá objednávání zboží, vystavování faktury, rozvoz zboží jednotlivým zákazníkům, tedy i žalobci, a předání zboží.
11. Dne 20. 2. 2019 byl vydán úřední záznam o důležitých úkonech při správě daní podle § 63 DŘ, jímž bylo sděleno, že nelze stanovit daň dokazováním, a tak bude daň stanovena podle pomůcek. Následovalo vydání zprávy o daňové kontrole ze dne 4. 4. 2019, č. j.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K..

498/19/2203-00560-301018, v němž správce daně komentoval, že ze zjištěných důkazních prostředků není zřejmé, zda veškeré zboží nakoupené od dodavatele JAS bylo v roce 2014 také prodáno, zda skutečně dosáhl v roce 2014 příjmů, které stanovil správce daně na základě pevné ceny uvedené v dokladu o nákupu zboží. Všechny zákonné podmínky pro stanovení daně pomocí pomůcek byly kumulativně splněny. Po seznámení se s jednotlivými body konkrétních zjištění zaznamenaných ve zprávě o daňové kontrole žalobce vyjádřil svůj nesouhlas a odkázal na svá předchozí vyjádření. Žalobce se osobně seznámil s jednotlivými body kontrolního zjištění zaznamenaným ve zprávě o daňové kontrole, s nimiž projevil nesouhlas a odkázal na svá předchozí vyjádření.

12. Následovalo vydání dodatečného platebního výměru, jímž byla doměřena daň ve výši 350 402 Kč, určen daňový bonus podle § 35c ZODP ve výši -26 808 Kč a stanoveno penále ve smyslu § 251 odst. 3 daňového řádu ve výši 75 442 Kč.
13. Proti dodatečnému platebnímu výměru se žalobce dne 30. 4. 2019 odvolal. Žalovaný o odvolání rozhodl tak, jak je specifikováno shora v odstavci 1 tohoto rozsudku, čili přistoupil ke zrušení uložené povinnosti zaplatit penále, ve zbytku byl dodatečný platební výměr potvrzen.

IV. Právní názor soudu

14. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů, vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“).
15. Krajský soud rozhodl při jednání dne 2. 3. 2022, na kterém účastníci setrvaly na svých dosavadních podáních. Zástupkyně žalobce při jednání poukázala na to, že doklady společnosti JAS dokladují prodej cigaret 12 vietnamským obchodníkům na téže adrese a ve všech případech postupovaly daňové orgány vůči těmto obchodníkům, včetně žalobce, stejně. K tomu poukázala na chybné uvedení jména žalobce v protokolu o výsledku svědka P. P. (záměna za jiného vietnamského obchodníka), nicméně jak soud při jednání v rámci dokazování ověřil, takovou chybu tento protokol neobsahuje (str. 6 protokolu).
16. Žaloba není důvodná.
17. Žalobce předně namítal neoprávněné použití pomůcek pro stanovení daně, neboť veškeré údaje v daňovém priznání prokázal předloženým účetnictvím, což nebylo správcem daně zpochybněno. V rámci vyhledávací činnosti ve smyslu § 78 daňového řádu získal správce daně od společnosti JAS daňové doklady, které byly vystaveny v roce 2014 na žalobce jako odběratele tabákových výrobků specifikovaných v jednotlivých fakturách. Celková hodnota obdržených faktur za tabákové výrobky získaných od společnosti JAS v rámci vyhledávací činnosti činila 30 299 717 Kč.
18. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem.
19. S ohledem na získané faktury je krajský soud přesvědčen, že správce daně zcela oprávněně zpochybnil, resp. vzněsl relevantní pochybnosti ohledně správnosti a úplnosti daňového priznání žalobce. Tímto krokem bylo na žalobce přeneseno důkazní břemeno, jehož

úkolem se stalo objasnit pochybnosti vyvstalé v důsledku získání faktur od společnosti JAS. K tomu krajský soud odkazuje na judikaturu týkající se přenesení důkazního břemene, konkrétně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2021, č. j. 1 AfS 70/2021 – 41: „Soud v této souvislosti poznamenává, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost daň sám přiznat (tíží jej břemeno tvrzení), ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. nese i břemeno důkazní. Dle § 92 odst. 3 daňového řádu totiž „daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních.“ Je pak na správci daně, aby dokázal případné skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem [§ 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu]. Unese-li správce daně své důkazní břemeno, tedy dostatečně věrohodně zpochybní tvrzení daňového subjektu, pak je opět na něm, aby prokázal soulad účetnictví se skutečností, tj. aby setrval na svých původních tvrzeních a doložil, že přes vzniklé pochyby se sporný účetní případ udál tak, jak je o něm účtováno, anebo aby naopak korigoval svá původní tvrzení, nabídl tvrzení nová, reflektující existenci pochyb o souladu účetnictví se skutečností, a tato svá revidovaná tvrzení prokázal (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 AfS 188/2004 - 63, a ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 AfS 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, či rozsudek ze dne 5. 10. 2016, č. j. 6 AfS 176/2016 - 36).“ Žalobce však na výzvu správce daně reagoval sdělením, že zboží fakturované v daňových dokladech předložených společností JAS „nikdy neobjednal, neuhradil ani neodebral.“ Dále podotkl, že „všechny doklady, které souvisely s mojí podnikatelskou aktivitou byly u dodavatele řádně potvrzeny podpisem jak na dodacím listu, tak byla mojí osobou potvrzena částka, kterou jsem za objednané a převzaté zboží uhradil.“

20. K tomu soud uvádí, že tímto vyjádřením žalobce se nepodařilo vyvrátit pochybnosti vznesené správcem daně. Žalobce zpochybňoval průkaznost dokladů od společnosti JAS tím, že je, na rozdíl od dokladů založených do účetnictví, nepodepsal. Krajský soud po prostudování daňového spisu ve shodě s daňovými orgány dodává, že daňové doklady založené do účetnictví žalobce rovněž nebyly podepsány, čili zvoleným nelze pochybnosti správce daně vyvrátit. Žalobcem zvolená argumentace je spíše v jeho neprospěch, neboť ve světle takové reakce by bylo možné zpochybnit i další daňové doklady založené do účetnictví. Nicméně pouhá absence podpisu na daňových dokladech nepostačuje k prokázání neplatnosti takových dokladů, resp. neprovedení obchodní činnosti, jakou faktura představuje. V neprospěch žalobce svědčí také další skutečnosti zjištěné zejména výslechem svědka, který potvrdil předání zboží specifikovaného v získaných daňových dokladech na adrese provozovny žalobce a zaplacení fakturované částky v hotovosti. Ve vozidle, jímž svědek tabákové zboží žalobci rozvážel, byla zabudována GPS navigace, ta potvrzovala předání zboží na adrese provozovny žalobce S. X, X V. B.. Žalobce na to nijak nereagoval, nepokusil se vysvětlit nastalou situaci a souhrn zjištěných skutečností, nebo jakkoli prokázat pravdivost svých tvrzení.
21. Krajský soud považuje za vhodné v souvislosti s přenesením důkazního břemene vydáním výzvy ve smyslu § 92 daňového řádu odkázat na komentované znění tohoto ustanovení: „Z odst. 3 plyne, že je to daňový subjekt, kdo prokazuje svá tvrzení. Zákon k tomuto účelu obsahuje pro správce daně možnost vydat rozhodnutí v podobě výzvy, kterým vyzve daňový subjekt k unesení důkazního břemene (odst. 4). Výzvy mohou mít specifické náležitosti a být součástí speciálních postupů (např. § 89 a § 128), anebo se jedná o výzvy dle odst. 4. Podstatou výzev je sdělení určitých pochybností správce daně ohledně tvrzení daňového subjektu a vyzvání k předložení důkazů. Není vyloučeno, že daňový subjekt důkazní břemeno unese, avšak svými

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K..

tvrzeními vyvolá potřebu vydání další výzvy atd. Výzvy tak plní v procesu dokazování zcela nezastupitelnou roli. (...) výzvy plní vedle přenosu důkazního břemene rovněž funkci usměrňování procesu dokazování, neboť těmito výzvami správce daně sděluje daňovému subjektu, jaké skutečnosti považuje z hlediska stanovení daně za rozhodné, a budou tedy předmětem dokazování, a jak předběžně hodnotí dosavadní důkazní situaci. Tím správce daně rovněž umožňuje daňovému subjektu, aby se k tomuto předběžnému hodnocení důkazů vyjádřil a navrhl další důkazy, které budou nasvědčovat jím tvrzené verzi událostí (NSS 4 Afs 179/2016). Správce daně však není oprávněn daňový subjekt vyzvat v případě, že uvedené údaje obsahuje jakákoliv evidence správce daně. Stejně tak není správce daně oprávněn daňový subjekt vyzvat v případě, že daňový subjekt danou skutečnost netvrdil (tzv. negativní teorie důkazní). Typickým příkladem bude výzva k prokázání, že daňový subjekt přiznal opravdu všechny své příjmy. Daňový subjekt naopak tvrdil, že všechny příjmy přiznal, a to podáním přiznání a následným předložením důkazních prostředků, např. v podobě účetnictví. Je pak na správci daně, aby našel konkrétní pochybnosti ohledně existujícího tvrzení (např. nezaúčtované daňové doklady) a v rámci výzvy odůvodnil, proč má za to, že daňový subjekt nepřiznal vše, co dle zákona byl povinen přiznat. [KOMENTÁŘ - ROZEHNAL, Tomáš. *Daňový řád*. Praha: Wolters Kluwer, 2019. Praktický komentář. ISBN 978-80-7598-205-6.]

22. Krajský soud dále odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66: „*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). Daňový subjekt podle § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Je tedy odpovědný za to, že jím předložené důkazy budou prokazovat jeho tvrzení. [...] Svá tvrzení daňový subjekt prokazuje zejména svým účetnictvím a jinými povinnými evidencemi a záznamy (srov. např. rozsudky NSS ze dne 26. 9. 2012, čj. 8 Afs 14/2012 – 65, ze dne 30. 1. 2008, čj. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 16. 7. 2009, čj. 1 Afs 57/2009 - 83, nebo ze dne 8. 7. 2010, čj. 1 Afs 39/2010 - 124). I když daňový subjekt předloží formálně bezvadné účetní doklady, správce daně může ve smyslu § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní, respektive § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, vyjádřit pochybnosti týkající se věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. V tomto ohledu správce daně tíží důkazní břemeno ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případě jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují „vážné a důvodné pochyby“ (srov. cit. rozsudek čj. 2 Afs 24/2007 – 119). Správce daně je proto povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí předložené evidence jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Jen tak může unést své zákonné důkazní břemeno (rozsudek NSS ze dne 22. 10. 2008, čj. 9 Afs 30/2008 - 86). Pokud správce daně shora uvedené skutečnosti prokáže, důkazní břemeno přechází zpět na daňový subjekt, který je povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví ve vztahu k danému obchodnímu případu, popř. svá tvrzení korigovat. Tyto skutečnosti bude daňový subjekt prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím (srov. cit. rozsudky NSS čj. 1 Afs 39/2010 – 124, či čj. 2 Afs 24/2007 – 119).“*
23. Daňové doklady obstarané správcem daně, skutečnosti zjištěné z výslechu svědka a nedostatečná argumentace žalobce jednoznačně zpochybnily průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví žalobce, které se žalobce takřka ani nepokusil objasnit a omezil se na strohé popření pochybností správce daně bez bližšího vysvětlení. Nepodepsané daňové

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K..

doklady od společnosti JAS měly být podle všeho rovněž zahrnuty do účetnictví žalobce, neboť nebyly vzneseny žádné relevantní důkazy, které by nasvědčovaly tvrzení žalobce, že zboží fakturované v inkriminovaných daňových dokladech nebylo žalobcem objednáno, uhrazeno ani převzato. Tyto faktury shodně jako faktury založené do účetnictví nebyly žalobcem podepsány. K tomu je třeba zmínit, že vyložení zboží na adrese provozovny žalobce bylo přesvědčivě potvrzeno navigací zabudovanou do přepravního vozidla.

24. S žalobcem lze souhlasit v tom, že doklady založené do účetnictví nebyly zpochybněny, avšak to nijak nespornuje daňovými orgány předvídanou skutečnost, že žalobce opomněl do účetnictví zařadit faktury od společnosti JAS, na což žalobce již nijak nereagoval. Krajský soud souhlasí s daňovými orgány, že žalobce v tomto směru neunesl důkazní břemeno, které na něj bylo přeneseno.
25. Žalobce namítal, že nemohl prokazovat negativní skutečnosti, což stvrzoval odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu (rozsudek NSS sp. zn. 2 Afs 57/2012). Krajský soud se shoduje s žalobcem v tom, že nelze prokazovat negativní skutečnosti, rovněž souhlasí se závěry v této souvislosti vyslovenými v odkazovaném rozsudku NSS, nicméně je přesvědčen, že v nyní posuzované věci nebylo po žalobci požadováno prokazování negativních skutečností. Negativní skutečnost „*může být fakticky prokázána pouze prokázáním komplementární pozitivní skutečnosti, jež existenci prokazované negativní skutečnosti vylučuje*“, případně potvrzuje (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 4. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 2631/08). Tvrzení daňových orgánů o obdržení zdanitelného zboží od společnosti JAS v hodnotě 30 299 717 Kč tak mohl žalobce vyvrátit pozitivními skutečnostmi toto tvrzení vyvracejícími. Žalobce v odpovědi na výzvu doručené správci daně dne 6. 12. 2018 setrval na tvrzení, že přebrání zboží potvrzoval svým podpisem. Pokud by žalobce předložil faktury, dodací listy či jiné doklady týkající se jiných obchodů, které by byly podepsané, prokázal by rozpor s fakturami od společnosti JAS, které podepsané nebyly, a tím by se mu za pomoci pozitivních skutečností podařilo vyvrátit předpoklad daňových orgánů o zavedené praxi žalobce nepodepisovat žádné faktury za nákup zboží založené do účetnictví ani jiné doklady. Nicméně, jak bylo již konstatováno v odstavcích výše tohoto rozsudku, žalobce neparafoval ani jiné faktury, které byly založeny do jeho účetnictví. Podle zjištění daňových orgánů dodací listy a potvrzení o úhradě související se zaúčtovanými fakturami rovněž nebyly založeny do účetnictví. Vyjádření žalobce nijak nepodporovala jeho tvrzení a vše nasvědčovalo pravdivosti vznesených pochybností ve vztahu k účetnictví žalobce.
26. V odvolacím řízení žalobce zmínil, že uplatňuje daňové výdaje procentem z příjmu, a proto si neuchovává výdajové doklady, neboť uplatňuje pouze paušální náklady. Takové prohlášení je však naprosto liché vzhledem k údajům zaznamenaným v daňovém přiznání za zdaňovací období rok 2014, v němž žalobce vykázal hospodářský výsledek. Žalobce se tak pokoušel zhojit skutečnost, že řádně nevede daňovou evidenci, avšak to je v rozporu s dalšími okolnostmi případu, žalobce se uchýlil ke směšování různých institutů, které nelze vzájemně propojovat.
27. Daňové orgány měly pro své závěry oporu, vycházely z jednoznačných skutečností prokazujících zjevné nezahrnutí sporných faktur do účetnictví. Tvrzení žalobce, že daňové orgány vycházely pouze ze svých dedukcí a domněnek je nepodložené. Podklady a jednoznačné skutečnosti zjištěné správcem daně neumožňují pochybovat o tom, že žalobce neprokázal pravdivost údajů zaznamenaných v daňovém přiznání. Krajský soud v souvislosti s vysloveným poukazuje rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 10. 2.

Shodu s prvopisem potvrzuje G. K..

2005, č. j. 11 Ca 288/2004-31: „Jestliže zjištění správce daně nasvědčovalo neúplnosti a nesprávnosti daňového přiznání a daňový subjekt k doručené výzvě ve stanovené lhůtě toto zjištění nevyvrátil a tyto vady neodstranil, byl postup při stanovení daně podle pomůcek důvodný.“

28. Krajský soud ve shodě s daňovými orgány konstatuje, že účetní závěrka vedená na základě neúplného účetnictví, které žalobce předložil správci daně, nepodává věrný a poctivý obraz o předmětu podnikání a finanční situaci účetní jednotky. Princip rozložení důkazního břemene byl popsán výše, správce daně ani žalovaný nemají shodné postavení s daňovým subjektem.
29. Žalobce namítal, že daňové orgány neunesly důkazní břemeno, neboť neprokázaly, že zboží od společnosti JAS skutečně doputovalo do provozovny žalobce. K tomu krajský soud dodává, že daňové orgány netížilo důkazní břemeno v otázce, zda zboží od společnosti JAS skutečně doputovalo do provozovny žalobce. Ve věci bylo podstatné, že zjištěnými skutečnostmi byla významně zpochybněna tvrzení žalobce v daňovém přiznání, které se nepodařilo žalobci vyvrátit, což postačovalo k neunesení důkazního břemene a prokázání o nepředložení úplného a správného účetnictví. Daňové orgány v napadeném rozhodnutí správně zhodnotily splnění jednotlivých podmínek pro stanovení daně dle pomůcek. Vysvětlily, že účetnictví není úplné a správné, neboť neobsahovalo záznamy o všech účetních případech. Z tohoto důvodu zkoumaly i splnění druhé podmínky, zda bylo možné správně stanovit daň dokazováním, kterou rovněž naplněnou neshledaly. Jako pomůcku použily údaje z účetnictví žalobce a výdaje z faktur zajištěných u dodavatele JAS. Přihlédly i k dalším zjištěným skutečnostem (§ 98 odst. 2 daňového řádu) z nichž pro žalobce vyplývají výhody. Byly zohledněny slevy na poplatníka (bod 48 rozhodnutí žalovaného). Z toho důvodu soud dospěl k závěru, že daň byla stanovena dostatečně spolehlivě. Námitka žalobce proto není důvodná. Poškození žalobce v souvislosti s postupem daňových orgánů soud neshledal.
30. Krajský soud odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 4. 2006, č. j. 5 Afs 40/2005-72: „Jestliže daňový subjekt neprokáže v daňovém řízení jím tvrzené skutečnosti, nelze s odkazem na ustanovení § 31 odst. 8 daňového řádu dovozovat, že je to naopak správce daně, kdo byl povinen tyto skutečnosti prokazovat za stěžovatele; přitom v případě, že tak neučinil, dospět k závěru, že rozhodnutí správního orgánu bylo vydáno na základě neúplných skutkových zjištění a je nezákonné.“
31. Okolnosti ohledně prodeje tabákových výrobků společností NPD CZ s. r. o. v následném období prosinec 2016 až listopad 2017 v celkovém objemu 29 695 648 Kč plnily funkci podpůrného argumentu pro vyslovené závěry, v čemž soud neshledává nic závadného. Nově vzniklá společnost NPD CZ s. r. o., jejímž jediným společníkem i jednatelem je právě žalobce, měla ve stejné provozovně shodný předmět činnosti i shodný nabízený sortiment, lze se pochopitelně domnívat, že obdobný objem tabákových výrobků lze v provozovně žalobce běžně prodat. Užitá fakta o společnosti NPD CZ s. r. o. nebyla žalobcem nijak zpochybněna.
32. Další žalobní bod brojil proti dani vypočtené pomůckami, kterou žalobce označil za nereálnou a poškozující. Daňové orgány podle žalobce neměly navýšit jeho příjmy o faktury od společnosti JAS, neboť neexistoval důkaz o skutečném odebrání zboží od tohoto dodavatele. Krajský soud má za to, že důvody použití faktur od společnosti JAS během výpočtu daně podle pomůcek byly dostatečně popsány v odstavcích výše, a proto

takto vypočtenou daň shledává soud za správnou. Lze konstatovat, že v důsledku neunesení důkazního břemene ze strany žalobce nemohl správce daně postupovat jinak, než doměřit daň pomůckami. Krajský soud k tomu považuje za vhodné odkázat na přílehlavý rozsudek NSS ze dne 23. 5. 2013, č. j. 9 Afs 85/2012-33: „(...) i neunesení důkazního břemene se podle ustálené judikatury zdejšího soudu považuje za nesplnění povinnosti při dokazování daňového subjektu, která je jedním ze zákonných předpokladů pro vyměření daně podle pomůcek“. Tento názor je přitom Nejvyšším správním soudem zastáván skutečně konstantně a napříč jednotlivými senáty – viz rozsudky ze dne 23. 7. 2009, č. j. 5 Afs 72/2008-71, ze dne 6. 5. 2010, č. j. 5 Afs 105/2009-135, ze dne 2. 4. 2014, č. j. 1 Afs 20/2014- 40, ze dne 26. 3. 2014, č. j. 6. 3. 2014, č. j. 1 Afs 19/2014-39, nebo ze dne 12. 7. 2018, č. j. 10 Afs 371/2017-69. Zopakoval jej i v případě, že byl posuzován jediný obchodní případ – viz rozsudky ze dne 23. 3. 2007, č. j. 2 Afs 20/2006-90, ze dne 5. 6. 2015, č. j. 5 Afs 162/2014-27, nebo ze dne 10. 1. 2019, č. j. 3 Afs 138/2017-49.“

33. Žalobce v žalobě namítal, že žalovaný mu na rozdíl od správce daně nepřiznal slevu na dani podle § 35c ZDOP, přestože označil postup správce daně v souladu s § 98 odst. 2 daňového řádu. Tuto námitku soud hodnotí jako zjevně nedůvodnou. Napadeným rozhodnutím došlo ke změně dodatečného platebního výměru podle § 116 odst. 1 písm. a) daňového řádu v tom rozsahu, že došlo k upuštění od povinnosti hradit penále ve výši 75 442 Kč stanovené žalobci podle § 251 odst. 3 daňového řádu. Nicméně ve zbytku byl dodatečný platební výměr potvrzen. V samotném výroku napadeného rozhodnutí bylo stanoveno, že se doměruje podle pomůcek daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014 ve výši 350 402 Kč a daňový bonus ve výši –26 808 Kč. V napadeném rozhodnutí popsaném výpočtu doměřené daně z příjmů fyzických osob či v odůvodnění napadeného rozhodnutí je srozumitelně a přezkoumatelně shrnuto jaké výhody (slevy) byly žalobci přiznány.
34. V závěru žaloby žalobce namítal nesprávné hodnocení důkazních prostředků, konkrétně svědecké výpovědi pana P. Žalobce označil hodnocení svědecké výpovědi daňovými orgány jako účelové, neuvedl k tomu žádnou konkrétní argumentaci. Žalobce citoval několik otázek a odpovědí z provedeného výslechu, ale nijak odpovědi svědka či následné hodnocení vyplývajících závěrů nekonfrontoval a nepřipojil ani vlastní hodnocení.
35. Krajský soud ve shodě s žalovaným konstatuje, že z výpovědi svědka P. vyplývá, že vozil tabákové výrobky objednané na jméno žalobce na místo jeho podnikání, kde bylo zboží vždy převzato a zapláceno obsluhou prodejny. Doklady od společnosti JAS tyto obchody prokazující se nijak neliší od ostatních daňových dokladů, které žalobce do svého účetnictví zahrnul. Výpověď svědka byla konzistentní a potvrzovala skutečnosti zjištěné z faktur poskytnutých společností JAS. Ve vztahu k opětovným snahám žalobce o zpochybnění skutkového stavu zjištěného daňovými orgány a domnělém přenosu důkazního břemene z žalobce na správce daně, který jej neunesl, se soud již obsáhle vyjadřoval v odstavcích výše.

V. Závěr, náklady řízení

36. Na základě shora uvedeného dospěl krajský soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

37. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1, věty první s. ř. s. Žalobce neměl v řízení úspěch, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nad rámec běžné úřední činnosti vznikly nezbytné náklady důvodně vynaložené v řízení před soudem. Krajský soud proto v jeho případě rozhodl tak, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává 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 nejbližší 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 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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

České Budějovice 2. března 2022

JUDr. Marie Trnková v. r.
předsedkyně senátu