



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: **JUDr. Ing. Lukáš Pleticha**, advokát
sídlem Průmyslová 1631/4, Jablonec nad Nisou
jako správce pozůstalosti X
naposledy X

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 7. 2022, č. j. 26436/22/5300-21443-701707

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobou podanou v zákonné lhůtě žalobce brojí proti shora uvedenému rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta jeho odvolání a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 24. 6. 2021, č. j. 993350/21/2609-50522-508233, a ze dne 27. 10. 2021, č. j. 1312950/21/2609-50522-508233, č. j. 1312978/21/2609-50522-508233, č. j. 1313015/21/2609-50522-508233, č. j. 1313024/21/2609-50522-508233, č. j.

1313030/21/2609-50522-508233, č. j. 1313035/21/2609-50522-508233, č. j. 1313046/21/2609-50522-508233, č. j. 1313055/21/2609-50522-508233, č. j. 1313061/21/2609-50522-508233, č. j. 1313065/21/2609-50522-508233, č. j. 1313075/21/2609-50522-508233, č. j. 1313088/21/2609-50522-508233, č. j. 1313109/21/2609-50522-508233, č. j. 1313125/21/2609-50522-508233, č. j. 1313133/21/2609-50522-508233, č. j. 1313136/21/2609-50522-508233, č. j. 1313148/21/2609-50522-508233, č. j. 1313154/21/2609-50522-508233, č. j. 1313179/21/2609-50522-508233, č. j. 1313191/21/2609-50522-508233, č. j. 1313200/21/2609-50522-508233, č. j. 1313204/21/2609-50522-508233 a č. j. 1313214/21/2609-50522-508233. Těmito dvaceti čtyřmi dodatečnými platebními výměry na DPH byla původnímu žalobci, T. H., za užití pomůcek doměřena DPH za zdaňovací období únor 2016 až prosinec 2017 a březen 2019 a přínáležející penále.

2. Z předloženého spisového materiálu plyne, že dne 27. 2. 2019 zahájil správce daně u původního žalobce daňovou kontrolu DPH za zdaňovací období leden 2016 až prosinec 2017, jakož i kontrolu daně z příjmů fyzických osob za roky 2016 a 2017. Ve věci DPH za zdaňovací období březen 2019 správce daně nejprve realizoval postup k odstranění pochybností, daňovou kontrolu zde zahájil dne 4. 9. 2019. Po prostudování dokumentů předložených žalobcem vznikly správci daně pochybnosti o správnosti, pravdivosti a úplnosti údajů o uskutečněných zdanitelných plněních uvedených v žalobcových daňových tvrzeních za předmětná zdaňovací období. Správce daně ve výzvách k prokázání skutečností z 21. 11. 2019, 19. 12. 2019 a 26. 10. 2020 zejména poukazoval na nesoulad mezi nízkou výší obchodní přírážky plynoucí z žalobcových tvrzení a jím předložené evidence, která v podstatě popírá smysl podnikání – dosažení zisku, a na druhé straně vyšší výší obchodní přírážky zjištěné porovnáním nákupních a prodejních cen žalobce, který obchodoval s rychloobrátkovým zbožím – masem a uzeninami. Protože žalobce navazujícími vyjádřeními nerozptýlil vzniklé pochybnosti, seznámil jej správce daně s výsledkem kontrolních zjištění a po reakci žalobce správce daně přistoupil k sepsání zpráv o daňové kontrole z 22. 6. 2021 a 13. 10. 2021.
3. Ve zprávách o daňové kontrole správce daně shrnul, že žalobce přes výzvy neprokázal rozsah jím uskutečněných zdanitelných plnění poté, co správce daně důvodně zpochybnil jeho daňovou evidenci. V důsledku toho nebylo možno stanovit daň dokazováním, a správce daně tedy přistoupil ke stanovení daně podle pomůcek. Vycházel přitom z dokladů předložených žalobcem ohledně množství jím nakoupeného zboží od dodavatelů (žalobcem přijatá zdanitelná plnění správce daně nezpochybňoval) a stanovené průměrné obchodní přírážky za jednotlivé druhy žalobcem prodávaného zboží. Ve svých výpočtech ve prospěch žalobce zohlednil ztráty, vlastní spotřebu či prodej části masa jako mletého. Takto správce daně dospěl k dílčím navýšením objemu žalobcem uskutečněných zdanitelných plnění za jednotlivá zdaňovací období, a tedy i zvýšení daňové povinnosti. Na základě těchto zjištění vydal správce daně shora označené dodatečné platební výměry poté, co ve zprávě o daňové kontrole vysvětlil, že daň nebude doměřována za období ledna 2016, neboť ve vztahu k tomuto období uplynula lhůta pro stanovení daně. Proti dodatečným platebním výměrům správce daně se žalobce odvolal.
4. Žalovaný v napadeném rozhodnutí nejprve zrekapituloval dosavadní průběh řízení. Dále ve shodě se správcem daně uzavřel, že byly shledány důvodné pochybnosti ohledně toho, zda žalobce uplatnil DPH ze všech jím uskutečněných zdanitelných plnění. Ty plynuly především z výše naznačeného nepoměru mezi nízkou výší obchodní přírážky plynoucí

z daňových tvrzení žalobce a obchodní přírážkou zjištěnou porovnáním nákupních a prodejních cen žalobce. V důsledku vyjádření důvodných pochybností správcem daně bylo na žalobci, aby prokázal správnost výše jím tvrzených uskutečněných zdanitelných plnění. To se žalobci nepodařilo, vypovídací schopnost jeho evidence k DPH byla po jejím zpochybnění nedostatečná, proto nebylo možno stanovit daň dokazováním. Byly tedy splněny podmínky dle ustanovení § 98 odst. 1 daňového řádu pro stanovení daně podle pomůcek.

5. Žalovaný uvedl, že jako pomůcky byly využity důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny (doklady za přijatá plnění, ceník prodávaného sortimentu, odpisy uzenin), vyjádření samotného žalobce, jakož i vlastní poznatky a výpočty správce daně. Mezi řešenými zdaňovacími obdobími se ceny lišily pouze minimálně, žalobce nepředložil ceníky za jednotlivá zdaňovací období, konečné stavy skladových zásob k jednotlivým zdaňovacím obdobím nevedl. Dle žalovaného se správcem daně použitá metoda stanovení daňové povinnosti v maximální možné míře přibližuje realitě, přestože jde z povahy věci o kvalifikovaný odhad. Správce daně zohlednil i skutečnosti, které jsou pro žalobce výhodou.
6. Žalovaný poukázal na nekonkrétnost odvolací argumentace ohledně matematických či logických chyb a nepřiměřenosti užitých pomůcek. Tím, že správce daně vycházel z pořízeného zboží v daném zdaňovacím období, kopíroval ekonomické chování žalobce, který při objednávání zboží kalkuloval s existencí víkendů, svátků apod. Správce daně žalobce nevyzýval k prokázání negativních skutečností, žalobce měl prokázat úplnost své evidence k DPH, aby osvětlil, že vykázal všechna uskutečněná zdanitelná plnění, u nichž mu vznikla povinnost přiznat daň. Měl příležitost doložit svá tvrzení např. prvotní evidencí tržeb, množství a ceny prodávaného zboží, stavu a pohybu zásob apod. Žalobce byl dle § 100 odst. 1 zákona o DPH povinen vést v evidenci pro účely DPH veškeré údaje vztahující se k daňové povinnosti. V důsledku zjištěných nedostatků tato evidence řádně nezachycuje skutkový stav. V odvolání nebylo konkretizováno, v čem měl správce daně chybovat ve vztahu k daňovému řádu a Metodickému pokynu k procesním aspektům daňové kontroly. Žalovaný takové pochybení neshledal.
7. Žalobce v podané žalobě uvádí, že správce daně vyfabuloval důvody pochybností o správnosti daňových tvrzení, pochybnosti odůvodnil nelogickou dedukcí a ekonomickou pseudoanalýzou žalobcova podniku, nezabýval se vysvětlením, argumenty a důkazy předloženými žalobcem, rezignoval na stanovení daně dokazováním, přešel na doměření daně prostřednictvím pomůcek, ačkoliv pro to nebyly dány zákonné předpoklady, neodstranil zjevné chyby ve zprávách o daňové kontrole – elementární chyby ve výpočtech a nepřezkoumatelnost užitých výpočtů pro absenci vzorečků. Žalovaný rozhodnutí správce daně potvrdil, přestože správce daně postupoval v rozporu s daňovým řádem i metodickým pokynem k procesním aspektům daňové kontroly č. j. 36381/22/7700-10124-506246. Správce daně si důkazy selektivně vybíral, rozpory mezi důkazy a svými úvahami nijak nevykládal, nevysvětlil, jakou důkazní sílu přisoudil tomu, kterému důkazu a jak důkazy posoudil ve vzájemné souvislosti, hodnocení důkazů není zachyceno ve spisech. Na upozornění na zjevné chyby v jeho postupu správce daně nereagoval, bagatelizoval je.
8. Dle žalobce jej správce daně vyzýval k prokázání negativních skutečností, které se nedají dokázat, vyzýval jej k prokázání úplnosti a správnosti evidence tržeb, aniž by jakkoli

zpochybnil věrohodnost daňové evidence žalobce. Žalobce by musel prokazovat, že mu do provozovny nechodili zákazníci více, než chodili, nebo že mu nezaplatili více, než zaplatili. Správce daně vypracoval metodicky nesprávnou analýzu žalobcova podniku. Chybné vzorečky, míchání pojmů, nepochopení rozdílu mezi obchodní přírážkou, marží a hrubou ziskovou marží, mezi prostým a váženým aritmetickým průměrem obchodních přírážek u jednotlivých položek sortimentů zohledňujícím množství zboží dle sortimentů, ignorování vlivu kalendářních variací na hrubou ziskovou marži, nepopsané výpočty v tabulkách, kde není jasné, co správce daně počítá, nepochopení matematického vzorce, nepodložené výsledky neodpovídající realitě a ekonomickým možnostem žalobce. Místo pokusu o stanovení daně dokazováním, když správce daně měl k dispozici veškeré dodací listy a faktury za dodané zboží, přešel správce daně na pro něj pohodlnější stanovení daně dle pomůcek.

9. Žalobce dodal, že správce daně a žalovaný si selektivně vybírají argumenty žalobce, na které reagují, avšak vypořádání zásadních námitek se žalovaný vyhýbá. Dále zmínil, že napadené rozhodnutí bylo

doručeno nesprávnému zástupci daňového subjektu, navrhl provedení dokazování mj. metodickým pokynem k procesním aspektům daňové kontroly, daňovou evidencí žalobce a čtyřmi znaleckými posudky z oblasti matematiky, statistiky a ekonomiky. Závěrem navrhl, aby soud napadené rozhodnutí změnil tak, že se dodatečné platební výměry správce daně zrušují.

10. V písemném vyjádření k žalobě žalovaný odkázal na obsah napadeného rozhodnutí s tím, že většina námitek byla shodně uplatněna v odvolání a žalovaný je vypořádal. Pochybnosti o správnosti žalobcových daňových tvrzení nebyly vyfabulovány, byly řádně specifikovány a měly za následek přesun důkazního břemene. Problematická nebyla část daňové evidence týkající se pořízení zboží. V důsledku zpochybnění rozsahu uskutečněných zdanitelných plnění a neunesení důkazního břemene žalobcem byly dány předpoklady k přechodu na pomůcky. Metodou zvolenou správcem daně v mezích jeho uvážení lze prima facie dospět ke kvalifikovanému odhadu daňové povinnosti. Správce daně nepostupoval v rozporu se správnou judikaturou. Žalobce nekonkrétně tvrdí, že důkazy byly vybírány selektivně, z daňového spisu plyne, jak byly důkazy hodnoceny. Správce daně nepožadoval prokázání negativních skutečností, požadoval prokázání toho, že žalobce vykázal všechny tržby z prodaného zboží, resp. že vykázal uskutečněná zdanitelná plnění ve správné výši. Věřodnost daňové evidence žalobce byla totiž zpochybněna. Žalobce nespécifikuje, v jaké části a jak postupoval správce daně v rozporu s metodickým pokynem a nekonkretizuje chyby ve zprávách o daňové kontrole, které měly být odstraněny.
11. Napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející soud přezkoumal v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a v mezích uplatněných žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s. ř. s. s tím, že přitom vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s.
12. Předně soud uvádí, že původní žalobce, x, v průběhu soudního řízení zemřel. Usnesením ze dne 14. 3. 2023, č. j. 59 Af 28/2022-388, soud rozhodl, že v řízení bude na místě žalobce

pokračováno s mezitím v pozůstalostním řízení ustanoveným správcem žalobcovy pozůstalosti JUDr. Ing. Lukášem Pletichou, jenž do té doby v řízení před zdejším soudem vystupoval jako zástupce žalobce.

13. V žalobě se objevila zmínka, že napadené rozhodnutí bylo doručováno nesprávnému zástupci žalobce. Je pravdou, že přestože žalobce v odvolacím řízení zastupoval JUDr. Ing. Lukáš Pleticha, je ve spise bez soudu zjevného důvodu k napadenému rozhodnutí přiložena doručka nikoli jemu, nýbrž společnosti DATA – EKOREAL s.r.o. Za nastalé situace však soud nepovažuje tuto skutečnost za překážku bránící projednání žaloby. Původní žalobce se o vydání a obsahu napadeného rozhodnutí zjevně dozvěděl, když jej prostřednictvím zástupce JUDr. Ing. Lukáše Pletichy napadl včasnou žalobou, v níž na obsah rozhodnutí žalovaného reagoval. Pro nově nastoupivšího žalobce JUDr. Ing. Lukáše Pletichu platí totéž, neboť včasnou žalobu, z níž je zjevné, že má napadené rozhodnutí k dispozici, ještě jako zástupce původního žalobce sám podal a v řízení i po svém nástupu na místo žalobce řádně pokračoval. S rozhodnutím žalovaného je tedy seznámen a uplatnil proti němu včasný prostředek ochrany práv. Soud proto po žalovaném nevyžadoval, aby napadené rozhodnutí před rozhodnutím soudu nynějšímu žalobci doručil.
14. Ve věci soud konal jednání. Při něm žalobce setrval na svých dosavadních stanoviscích, když odkázal na žalobu a opakoval argumentaci uvedenou v žalobě, resp. v jejím doplnění ze dne 14. 7. 2023, jak je popsáno níže. Rovněž žalovaný odkázal na své písemné vyjádření a písemnosti ze správního spisu, dodal, že je právem správce daně provádět daňovou kontrolu, lhotejno z jakého důvodu. Dokazování soud neprováděl, neboť toho k vypořádání žalobních bodů nebylo zapotřebí. Žalovaný důkazních návrhů neměl, žalobce navrhoval provedení dokazování spisovým materiálem

finančních orgánů, z něž konkrétně poukázal na str. 22 a 23 „zprávy o daňové kontrole ze dne 19. 8. 2021“, dále metodickým pokynem k procesním aspektům daňové kontroly, daňovou evidencí žalobce, výpisy z kalendářů, které předložil, a čtyřmi znaleckými posudky z oblasti matematiky, statistiky a ekonomiky.
15. Spisovým materiálem správních orgánů soud ve správním soudnictví dokazování neprovádí, stejně jako účastníci řízení je s ním seznámen. Další navrhované důkazy nebylo třeba provádět zejména s ohledem na níže popsanou obecnost žalobních námitek, neboť soud není povinen a s ohledem na princip rovnosti účastníků ani oprávněn domýšlet za žalobce konkrétní žalobní argumentaci a v obecně označených důkazech dohledávat např. to s jakým ustanovením metodického pokynu mohl být žalobcem blíže neoznačený postup správce daně či žalovaného v rozporu, či jakou (žalobcem konkrétně neoznačenou) část žalobcovy čtyřadvacetisvazkové daňové evidence vyhodnotil správce daně nesprávně a proč. Z téhož důvodu nebylo namístě zadávat zpracování navrhovaných znaleckých posudků. Výpisy z kalendářů hodlal žalobce prokazovat, jakými dny začínaly měsíce únor, březen a duben 2019, čím navazoval na argumentaci z doplnění žaloby ze dne 14. 7. 2019 popsanou a vypořádanou níže. Nebylo sporné, že březen 2019, jehož se ze zmíněných měsíců jediné tato věc týká, počínal pátkem, proto soud ani v tomto rozsahu k dokazování nepřistoupil.
16. Podle § 92 odst. 3 daňového řádu prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních.

17. 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.
18. Podle § 100 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, plátce nebo identifikovaná osoba jsou povinni vést v evidenci pro účely daně z přidané hodnoty veškeré údaje vztahující se k jejich daňovým povinnostem, a to v členění potřebném pro sestavení daňového přiznání, souhrnného hlášení nebo kontrolního hlášení.
19. K věci samé soud uvádí, že přestože je z žaloby nepochybné, že žalobce je s napadeným rozhodnutím seznámen a reaguje na jeho obsah, setrvává žalobní argumentace ve velmi obecné rovině. Tím je determinován také obsah rozsudku zdejšího soudu, který není advokátem žalobce a nepřisluší mu, aby za žalobce domýšlel podrobnější žalobní body.
20. V žalobě bylo zmíněno, že žalobce hodlá žalobu doplnit dodatečným podáním, k čemuž však nedošlo až do dne 14. 7. 2023, kdy žalobce několik dnů před nařízeným jednáním předložil soudu 24 šanonů účetních dokladů s návrhem na jejich provedení jako důkazů. Současně uvedl, že s hlavním dodavatelem byl nastaven systém, kdy žalobce byl v průběhu týdne zavážen zbožím, které dodavatel vyfakturoval vždy v pátek. Protože měsíce únor a březen 2019 začínaly pátkem, stalo se, že tržby za prodané zboží (uskutečněná zdanitelná plnění) byly započteny do měsíce předcházejícího, zatímco náklady (přijatá zdanitelná plnění) byly zahrnuty již do měsíce nového. Správce daně dle doplnění žaloby neakceptoval žalobcovo vysvětlení, provedl nesprávné výpočty, zjistil absurdně malou ziskovou marži a dospěl k vadnému závěru o zatajování příjmů.
21. Rozložení důkazního břemene v daňovém řízení se věnuje obsáhlá judikatura správních soudů. Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 22. 8. 2013, č. j. 1 Afs 21/2013-66, shrnul, že *„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)“ [rozhodnutí NSS dostupná na www.nssoud.cz].

22. V daném případě byly původním žalobcem prvotně předložené doklady důvodně zpochybněny, v důsledku čehož přešlo důkazní břemeno ohledně uskutečnění zdanitelných plnění právě v tom rozsahu, jak původní žalobce uváděl ve svých daňových tvrzeních, zpět na žalobce. Soud nesdílí názor žalobce ohledně fabulace důvodů pro pochybnosti a ekonomické pseudoanalýze. Bylo vysvětleno, že původní žalobce byl zkušeným živnostníkem v oboru řeznictví a uzenářství, obchodoval s rychloobrátkovým zbožím, které je třeba ve velmi krátké době po jeho nákupu prodat zákazníkům. Vstupy žalobce (rozsah nákupů od dodavatelů) nebyly zpochybněny, avšak rozpor mezi deklarovanými tržbami plynoucími z žalobcových daňových tvrzení a tím, jakých tržeb by měl žalobce dosahovat při porovnání rozdílu mezi nákupními cenami a zjištěnými cenami prodejnými nastolil zásadní pochybnosti ohledně toho, zda žalobce přiznával všechna uskutečněná zdanitelná plnění, a tedy zda jeho evidence pro účely DPH odpovídá skutečnosti. Další dílčí pochybnosti popsané správcem daně a žalovaným pak již jen dokreslily podstatu zpochybnění žalobcovy daňové evidence a správnost či úplnost údajů uvedených v daňových tvrzeních.
23. Pokud žalobce v doplnění žaloby ze 14. 7. 2023 ve vztahu k březnu 2019 (neboť února 2019, o němž také hovořil, se řízení netýká) naznačoval, že správce daně dospěl k závěru o podezřele nízké výši uskutečněných zdanitelných plnění v důsledku nepochopení, že žalobci bylo hlavním dodavatelem fakturováno vždy zpětně v pátek, přičemž tento měsíc pátkem začínal, nelze tomu přisvědčit. Správce daně si byl této skutečnosti vědom, jak je patrné ze zprávy o daňové kontrole za březen 2019, kde popsal, že částku dle dokladu V/110 za zboží dodané ještě v únoru 2019 od přijatých zdanitelných plnění za březen 2019 odečítá. I přesto správce daně dospěl k neúměrně nízké výši obchodní přírážky plynoucí z žalobcových tvrzení.
24. Uváděl-li žalobce, že se správce daně nezabýval jeho vysvětlením, argumenty a důkazy, jedná se o zcela nekonkrétní námitku. Po přenesení důkazního břemene zpět na žalobce nedošlo k předložení důkazů, jimiž by žalobce pochybnosti správce daně vyvrátil. Na vyjádření žalobce správce daně v průběhu daňové kontroly reagoval a popisoval své závěry a hodnocení získaných podkladů ať již v seznámení s kontrolními zjištěními či ve zprávách o daňové kontrole. Námitka neodstranění zjevných chyb ve zprávách o daňové kontrole byla uplatněna bez jakékoli konkretizace. Také rozpor postupů správce daně s daňovým řádem a metodickým pokynem

k procesním aspektům daňové kontroly je namítán zcela obecně způsobem, který prakticky vylučuje provedení soudního přezkumu těchto otázek. Žalobce neuvádí, které důkazy si

správce daně selektivně vybíral, jaké rozpory nevysvětlil či jaká upozornění na zjevné chyby ignoroval či bagatelizoval.

25. V důsledku přenesení důkazního břemene zpět na žalobce bylo podstatou výzev správce daně, aby žalobce prokázal, že uskutečnil zdanitelná plnění v tom rozsahu, jak plynou z jím podaných daňových tvrzení. Skutečnost, že po zpochybnění žalobcovy daňové evidence žalobce nedisponoval dalšími adekvátními podklady, jejichž prostřednictvím by unesl své důkazní břemeno, nečiní z postupu správce daně výzvu k prokázání negativních skutečností. Pro žalobce obtížná důkazní situace jde k tíži žalobce, který nevedl daňovou evidenci tak, aby její věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost nemohla být zpochybněna. Žalobce však měl pozitivně prokázat, jaká zdanitelná plnění uskutečnil. Žalovaný ostatně v napadeném rozhodnutí demonstrativně uvedl výčet podkladů, které bylo možno předložit, přestože volba důkazních prostředků byla čistě věcí a odpovědností žalobce.
26. V řešené věci byly splněny podmínky přechodu na stanovení daně podle pomůcek. Správce daně měl sice zmapovány žalobcovy vstupy, když nezpochybňoval žalobcem od dodavatelů uskutečněné nákupy, po zpochybnění žalobcovy daňové evidence však zůstala zastřena výstupní stránka, neboť žalobce neprokázal, v jakém rozsahu uskutečňoval v jednotlivých zdaňovacích obdobích zdanitelná plnění. Tento rozsah bylo proto třeba kvalifikovaně odhadnout, k čemuž správce daně příhodně využil postup dle § 98 daňového řádu. Ten je v daném případě srozumitelný a skutečně vede k odhadu žalobcovy daňové povinnosti tak, aby alespoň přibližně odpovídala skutečnosti, jak tomu při využití pomůcek má být. Námitky ohledně pochybení při stanovení daně vedoucích k nesprávným výsledkům byly uplatněny zcela obecně. Chtěl-li žalobce docílit přesnějšího stanovení daně, měl unést své důkazní břemeno v daňovém řízení, čímž by umožnil stanovení daně dokazováním.
27. Soud tedy shrnuje, že žalobní argumentace uplatněná ve značně nekonkrétní podobě nevedla k procesnímu úspěchu žalobce. Teprve při jednání soudu žalobce v rámci přednesení důkazního návrhu v podstatě poprvé zmínil konkrétní chybu, jíž se měl správce daně dopustit, a to při stanovení hodnoty 50 % na str. 22 a 23 „zprávy o daňové kontrole ze dne 19. 8. 2021“. K tomu soud uvádí, že zpráva o daňové kontrole ze dne 19. 8. 2021 neexistuje. Žalobce měl patrně na mysli seznámení s výsledkem kontrolního zjištění č. j. 114307/21/2609-60563-603988 z uvedeného dne. Tento dokument není zprávou o daňové kontrole, a nepředstavuje proto odůvodnění dodatečných platebních výměrů správce daně. O vadném seznámení z tohoto dne žalobce v žalobě ani nehovořil. Přesto soud uvádí, že strana 22 tohoto seznámení se týká zdaňovacího období leden 2016, které není předmětem řízení, na straně 23 vztahené k únoru 2016 je pak uvedeno, že původní žalobce odebíral od dodavatele Made Group a. s. z 50 % maso a z 50 % uzeniny s uvedením částek, které žalobce za tyto nákupy vynaložil, s nimiž je pak v tabulce pracováno. Nesprávné uvedení součtu v prvním řádku tabulky nezpůsobuje rozptýlení pochybností správce daně a vzhledem k uvedenému nemůže vést soud ke zrušení napadeného rozhodnutí.
28. Soud připomíná, že soudní řízení správní není pokračováním daňového řízení a že žalobci, který zde hodlá docílit úspěchu, nepostačí podat „jakoukoli“ žalobu, na jejímž základě správní soud přezkoumá veškerá možná pochybení finančních orgánů. Soud vycházející z rozsahu a kvality uplatněných žalobních námitek dospěl k závěru, že podaná žaloba není

důvodná. Jelikož v řízení o žalobě současně nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti, krajský soud podle § 78 odst. 7 s. ř. s. žalobu zamítl.

29. O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, 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. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, jemuž vzniklé náklady soudního řízení nepřesáhly rámec běžné činnosti žalovaného. Soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-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.

Liberec 20. července 2023

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu