



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Michaely Bejčkové a soudců Zdeňka Kühna a Ondřeje Mrákoty ve věci žalobce: **Ing. L. A.**, zastoupeného advokátkou Mgr. Terezou Ječnou, Štefánikova 1347, Mladá Boleslav, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí ze dne 23. 3. 2021, čj. 10181/21/5300-21443-707161, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové – pobočky v Pardubicích ze dne 9. 3. 2022, čj. 52 Af 35/2021-60,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

[1] V této věci šlo o vyměření daně z přidané hodnoty podle pomůcek za celkem dvanáct zdaňovacích období. NSS dospěl ve shodě s finančními orgány i krajským soudem k tomu, že žalobce nesplnil své zákonné povinnosti, a daň tak nebylo možné stanovit dokazováním. Pomůcky použité v této věci byly také přiměřené a dostatečně spolehlivé. I když se věc týká DPH, žalobce zde argumentoval stejně jako v řízeních ve věci daně z příjmů. Proto NSS jen stručně shrnuje závěry, které už dříve vyslovil právě v rozsudcích týkajících se žalobcovy daně z příjmů (i ta byla žalobci vyměřena podle pomůcek).^{*)}

[2] Finanční úřad pro Pardubický kraj vyměřil žalobci dne 27. 1. 2020 daň z přidané hodnoty za dvanáct zdaňovacích období let 2014–2016, a to podle pomůcek. Současně mu uložil povinnost uhradit penále. Žalovaný k žalobcovu odvolání změnil výměry v některých částkách, v podstatě věci však s finančním úřadem souhlasil. Žalobce podle něj při své

^{*)} Rozsudky ze dne 14. 12. 2022, čj. 2 Afs 297/2021-37, a ze dne 30. 6. 2023, čj. 5 Afs 90/2022-40.

činnosti (prodej hudebních nástrojů a ozvučovací techniky; ozvučování hudebních produkcí; pojišťovací a finanční zprostředkovatelství) nevedl řádně daňovou evidenci (§ 100 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty; § 7b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů). K výzvam správce daně nevysvětlil svou výrazně zápornou obchodní přírážku, meziroční úbytek zásob ani daňový osud příjmů na svých nezaevidovaných bankovních účtech. Neprokázal správci daně výši uskutečněných zdanitelných plnění ani výši plnění osvobozených od daně bez nároku na odpočet, a daň bylo nutné stanovit podle pomůcek. K tomu použily finanční orgány jak nezpochybněné důkazní prostředky, tak vlastní poznatky při správě daní. Ve vztahu k prodeji hudebních nástrojů pracovaly s průměrnou obchodní přírážkou vycházející ze starších zdaňovacích období u žalobce a ověřenou srovnáním s jinými daňovými subjekty.

[3] Žalobu, kterou žalobce napadl rozhodnutí žalovaného, krajský soud zamítl. Ve všem dal za pravdu žalovanému (ostatně podotkl, že žaloba jen opakuje námitky, které už žalobce vznesl v odvolání a které žalovaný řádně vypořádal).

[4] Nyní žalobce (*stěžovatel*) podává kasační stížnost. Nesouhlasí se závěry krajského soudu a trvá na svých námitkách. Tvrdí, že skladovou evidenci vedl řádně; se závěrem o jejích nesrovnalostech nesouhlasí, správce daně neprovedl dostatečné dokazování. Způsob, jakým správce daně stanovil obchodní přírážku, je pro stěžovatele nesrozumitelný a také vnitřně rozporný. Stěžovatelovo podnikání je velmi specifické, nelze ho srovnávat s běžným prodejem hudebních nástrojů. Při stanovení daně podle pomůcek vybočily finanční orgány z mezí správního uvážení. (Protože kasační stížnost je až na jeden nepodstatný odstavec na straně 8 totožná s kasační stížností uplatněnou ve věci 5 Afs 90/2022, odkazuje zde NSS na body 16 až 19 rozsudku v oné věci, v nichž je kasační stížnost podrobně rekapitulována. I žalovaný se vyjádřil stejně, viz body 20 až 22 rozsudku 5 Afs 90/2022).

[5] Kasační stížnost není důvodná. Rozsudek krajského soudu není nepřezkoumatelný a je i věcně správný.

[6] Krajský soud ve svém rozsudku představil zákonnou úpravu, k níž shrnul závěry judikatury; poté rekapituloval zjištěný skutkový stav a právně jej kvalifikoval. NSS s ním souhlasí v tom, že nedává rozumný smysl, aby správní soudy opakovaly závěry správních orgánů, s nimiž se ztotožňují (nález Ústavního soudu ze dne 10. 11. 2020, sp. zn. III. ÚS 1889/20). Krajský soud tedy nepochybil, pokud jen odkázal na odůvodnění žalovaného v situaci, kdy stěžovatel v některých žalobních bodech beze změny opakoval svou odvolací argumentaci, aniž jakkoli reagoval na rozhodnutí o odvolání.

[7] Stěžovatel se pokusil vysvětlit zápornou obchodní přírážku (-60,36 % a -80 %) převodem zboží ze skladu do majetku, který používal k ozvučení hudebních produkcí; toto své tvrzení ale nijak nedoložil (bod 30 rozhodnutí žalovaného). Z předložené evidence ani z žádných jiných listin nebylo patrné, jaké zboží stěžovatel prodal; jaké bylo vyřazeno a zlikvidováno; a jaké vyřazeno a nadále používáno k ozvučení. Jedinými předloženými doklady skladové evidence byly inventurní soupisy, a i ty vykazovaly značné nesrovnalosti. Některé prodané zboží nebylo vůbec evidováno ve skladové evidenci, a především stěžovatel přijímal na soukromý účet nenahlášený správci daně platby za hudební nástroje, které nebyly v daňové evidenci vůbec zahrnuty (bod 29 rozhodnutí žalovaného). Tyto pochybné

pokračování

okolnosti ale stěžovatel nijak nevysvětlil. I kasační stížnost spíše vytrhává z kontextu jednotlivá tvrzení a dílčí hodnoty, nebere však v úvahu celkové odůvodnění úvah finančních orgánů a jimi provedené výpočty. Konkrétně obchodní přírážka ve výši 25 % vychází z údajů v inventurních soupisech. Nejde tedy o údaj svévolně stanovený správcem daně, ale vypočtený z podkladů předložených samotným stěžovatelem.

[8] Finanční orgány nebyly povinny doplňovat dokazování místním šetřením a znaleckým posudkem, protože důkazní břemeno zde tížilo stěžovatele. To on byl povinen řádně vést skladovou evidenci a mít v ní zachycen skutečný stav skladových zásob k rozhodnému datu. Místní šetření by nahrazovalo inventurní činnost, kterou měl provádět sám stěžovatel, a současně by nemohlo prokázat fyzický stav zásob k jakémukoli datu v minulosti. Ostatně stěžovatel mohl předložit vlastní znalecký posudek; není ale zřejmé, z jakých podkladů by měl případný znalec vycházet, protože stěžovatel nepředložil žádné důkazní prostředky, které by dokládaly snížení prodejní ceny zboží v důsledku stáří či opotřebení.

[9] V rozsudku 5 Afs 90/2022 vysvětlil NSS stěžovateli i to, proč se nemůže dovolávat judikatury, podle níž daňovému subjektu stačí prokázat své tvrzení s dostatečnou mírou pravděpodobnosti (rozsudek NSS ze dne 16. 1. 2020, čj. 8 Afs 23/2018-37, č. 3976/2020 Sb. NSS). To platí, pokud se hodnotí soulad účetních dokladů se skutečností. U stěžovatele ale chyběly doklady jako takové, resp. předložená daňová evidence vykazovala takové zásadní nesrovnalosti, že vůbec neumožňovala srovnávat údaje zaznamenané stěžovatelem se skutečností.

[10] Stěžovatel v kasační stížnosti namítal i nesprávný výběr pomůcek. Zpochybňuje-li daňový subjekt výběr konkrétních pomůcek, musí především tvrdit, že jeho výsledná daňová povinnost je v hrubém nepoměru s tou, která mu měla být správně stanovena; to však stěžovatel v této věci ani neuvedl.

[11] Námitky proti výběru srovnatelných daňových subjektů vypořádal žalovaný dostatečně (body 75 až 85 rozhodnutí o odvolání), krajský soud proto mohl na jeho úvahy jen stručně odkázat. Místní šetření u srovnatelných daňových subjektů sloužilo jen k ověření přiměřenosti obchodní přírážky, jejíž výše byla stanovena (jak už NSS uvedl) na základě stěžovatelových vlastních dokladů. Stěžovatel byl seznámen s anonymizovanou verzí jednotlivých protokolů o místních šetřeních, ale namítl jen dílčí odlišnosti svého podnikání (které finanční orgány nijak nevyvracely – naopak připustily, že nebyly schopny vyhledat zcela srovnatelný daňový subjekt). Ani v kasační stížnosti stěžovatel netvrdí a neprokazuje žádné významné odlišnosti, které by mohly ukazovat na to, že finanční orgány svým výběrem pomůcek hrubě překročily meze správního uvážení. Sám stěžovatel dokonce odkázal na ekonomickou krizi v letech 2008-2010 (a z ní plynoucí nepřesnost srovnání s roky 2014–2016), ovšem tato okolnost svědčí spíše ve prospěch závěru, že v pozdějších letech byla obchodní přírážka pravděpodobně vyšší než v letech „krizových“.

[12] Stěžovatel se svými námitkami neuspěl, a NSS proto kasační stížnost zamítl. Stěžovatel nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému nevznikly náklady řízení vymykající se z běžné úřední činnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. září 2023

Michaela Bejčková
předsedkyně senátu