



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdu a soudců JUDr. Tomáše Herce a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobkyně: **M. G.**, zastoupená Mgr. Ing. Tomášem Hobzou, advokátem se sídlem Opletalova 600/6, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 21. 3. 2024, č. j. 22 Af 30/2022-45,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Ve věci jde o posouzení podmínek pro stanovení daně podle pomůcek podle § 98 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, za situace, kdy daňový subjekt tvrdí, že v důsledku odcizení účetnictví nemůže prokázat nárok na odpočet daně podle § 72 a 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů.

[2] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) je podnikající fyzickou osobou, jejíž hlavní ekonomickou činností je činnost soukromých bezpečnostních agentur. Dne 30. 9. 2019 u ní Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“) zahájil daňovou kontrolu na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 3. čtvrtletí 2016 až 2. čtvrtletí 2019, a to v rozsahu prověření oprávněnosti uplatněného nároku na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění uvedených v oddílu B3 kontrolního hlášení (součet všech přijatých plnění a poskytnutých úplat do 10 000 Kč, u nichž se uplatňuje nárok na odpočet daně).

[3] Správce daně vydal dne 7. 6. 2021 dvanáct dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty za jednotlivá výše uvedená zdaňovací období. Stěžovatelce jimi doměřil tuto daň ve výši, která v součtu činila 1 492 571 Kč, a stanovil penále ve výši 20 %

z doměřené daně, které v součtu činilo 298 511 Kč. Doměřená daň měla být splatná „v náhradní lhůtě ke dni jejího pravomocného stanovení“.

[4] Žalovaný k odvolání stěžovatelky rozhodnutím ze dne 22. 7. 2022, č. j. 27917/22/5300-22441-711776, změnil tyto dodatečné platební výměry tak, že u každého z nich nově stanovil náhradní lhůtu pro splatnost doměřené daně do 15 dnů ode dne nabytí právní moci. V ostatním ponechal jejich výrok beze změny.

[5] V odvolání stěžovatelka namítala, že nebyly splněny podmínky pro stanovení daně na základě dokazování. V době od 16:00 hodin dne 28. 9. 2019 do 11:00 hodin dne 29. 9. 2019 jí totiž měl neznámý pachatel odcizit z neuzamčeného vozidla kufr, v němž měla kompletní účetnictví připravené pro účely daňové kontroly. Stěžovatelka tak nemohla správci daně předložit evidence pro daňové účely ani daňové doklady k plněním vykázaným v oddílu B3 kontrolních hlášení. Tyto doklady nevedla v elektronické podobě a neexistuje ani jejich listinná či elektronická záloha.

[6] Podle žalovaného tato námitka nebyla důvodná. Uplatňovala-li stěžovatelka nárok na odpočet daně, kterou vůči ní uplatnil jiný plátec, podle § 73 odst. 1 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty byla povinna mít daňový doklad. To, že jí byl odcizen, na této povinnosti nic nemění. Stěžovatelka ovšem žádné daňové doklady ani evidence pro daňové účely vedené podle § 100 zákona o dani z přidané hodnoty za příslušná zdaňovací období nepředložila, a neučinila tak ani na výzvu podle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu. Teprve následně v průběhu daňové kontroly začala – navzdory tvrzenému odcizení účetnictví – postupně dokládat daňové doklady k části plnění vykázaných v oddílu B3 kontrolních hlášení, tyto daňové doklady se však týkaly jen přibližně 3 % těchto plnění. Správci daně navíc v případě některých z nich vznikly vážné a důvodné pochybnosti o splnění podmínek pro uplatnění nároku na odpočet daně, zejména o využití těchto plnění při ekonomické činnosti stěžovatelky. Vyjádřením těchto pochybností v uvedené výzvě správce daně unesl své důkazní břemeno, které jej tížilo podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Bylo tak na stěžovatelce, aby prokázala, že nárok na odpočet daně z části dodatečně předložených daňových dokladů uplatnila v souladu s § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Ta ale žádné důkazní prostředky nepředložila.

[7] Tím, že stěžovatelka nesplnila při dokazování jí uváděných skutečností svou zákonnou povinnost předložit důkazní prostředky, byla splněna první podmínka podle § 98 odst. 1 daňového řádu pro stanovení daně podle pomůcek. Podle žalovaného však nebyla splněna druhá podmínka stanovená tímto ustanovením, podle níž musí porušení zákonných povinností daňového subjektu být zároveň takového rozsahu, že v jeho důsledku již nelze daň stanovit na základě dokazování. Žalovaný podotkl, že předmětem prověřování při daňové kontrole na daň z přidané hodnoty za příslušná zdaňovací období bylo toliko prověření oprávněnosti stěžovatelkou uplatněného nároku na odpočet daně z vykázaných plnění. Uplatnění nároku na odpočet je právem, a nikoli povinností daňového subjektu, a musí pro něj být splněny formální a hmotněprávní podmínky stanovené v § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Není-li tomu tak, nárok na odpočet daně nevzniká. Na povinnosti daňového subjektu prokázat nárok na odpočet daně daňovým dokladem nic nemění ani to, že mu byl daňový doklad odcizen. Stěžovatelka mohla vyvinout potřebné úsilí a skutečnosti požadované správcem daně prokázat jiným způsobem, případně si ve spolupráci se svými obchodními partnery obstarat kopie daňových dokladů, což částečně i učinila. Mohla také alespoň identifikovat své dodavatele, načež by si od nich mohl správce daně obstarat důkazní prostředky prostřednictvím výzev k poskytnutí součinnosti podle § 57 daňového řádu.

pokračování

[8] Žalovaný nepřehlédł, že stěžovatelka vykazovala převážnou část (většinou dokonce 100 %) přijatých zdanitelných plnění ve výši statisíců Kč v oddílu B3 kontrolních hlášení, a tudíž u nich nejsou specifikovány konkrétní daňové doklady, ani není možné identifikovat poskytovatele a ověřit poskytnutí plnění. Tato skutečnost vedla ke vzniku pochybnosti o tom, zda deklarované údaje měly odraz ve fakticky poskytnutých plněních. Nebylo možné vyloučit, že převážná většina takto vykázaných plnění nebyla nikdy realizována a jejich cílem byla daňová optimalizace. Stěžovatelka ostatně v průběhu daňové kontroly začala dokládat daňové doklady k některým reálně existujícím přijatým zdanitelným plněním souvisejícím s výkonem její ekonomické činnosti (např. provoz služebního vozidla, běžné provozní výdaje). Také měla dva zaměstnance a několik osob zaměstnávala na dohody o provedení práce a disponovala tak vlastními zaměstnanci k poskytování služeb svým odběratelům. Žalovaný zdůraznil, že uskutečnění zdanitelných plnění není samo o sobě důvodem k tomu, aby byl stěžovatelce uznán nárok na odpočet daně související s těmito plněními. Oproti dani z příjmů nemusí být daňovým subjektům ve věci daně z přidané hodnoty přiznány alespoň objektivní minimální náklady, neboť podmínky a pravidla pro uznání daňových výdajů (pro účely daně z příjmů) a zákonné podmínky pro uznání nároku na odpočet daně nejsou shodné. Údajné odcizení daňových dokladů, jejichž faktická existence navíc nebyla až na výjimky postavena najisto, není důvodem pro stanovení daně podle pomůcek.

[9] Správce daně i přes stěžovatelkou tvrzené odcizení účetnictví disponoval důkazními prostředky (jak předloženými stěžovatelkou, tak obstaranými bez její součinnosti), na jejichž základě byl schopen stanovit nárok na odpočet z fakticky realizovaných přijatých zdanitelných plnění souvisejících s výkonem ekonomické činnosti stěžovatelky. Přestože předmětem daňové kontroly nebyla uskutečněná zdanitelná plnění, správce daně si při prověřování této ekonomické činnosti a oprávněnosti jí uplatněného nároku na odpočet daně obstaral rovněž důkazní prostředky, které svědčily o tom, že stěžovatelka fakticky poskytla služby svým odběratelům a obdržela za ně úplaty. Správce daně postupoval správně, přistoupil-li přes porušení zákonných povinností ke stanovení daně na základě dokazování.

[10] Krajský soud napadeným rozsudkem zamítl žalobu stěžovatelky. Stěžovatelka v žalobě setrvala na obecném tvrzení o nemožnosti stanovit daň dokazováním s důrazem na zákonný cíl správy daně. Žalovaný nicméně dostatečným způsobem vysvětlil, že odcizení dokladů, ani nedostatek údajů o obchodních partnerech u většiny plnění vykázaných v oddílu B3 kontrolních hlášení neodůvodňují stanovení daně podle pomůcek. Dokazování bylo možné a bylo také realizováno. Nic nebránilo stěžovatelce, aby vyvinula potřebné úsilí a prokázala svá daňová tvrzení jinými důkazními prostředky. U některých plnění tak ostatně učinila, aniž by bylo podstatné, že šlo jen o pouhý zlomek všech vykázaných plnění. Stěžovatelka neuvedla žádné důvody, pro které nemohla své důkazní povinnosti dostat ve větším rozsahu, např. identifikaci svých obchodních partnerů. Její mlčenlivost za situace, kdy jako osoba samostatně výdělečně činná musela znát své obchodní partnery, je nevěrohodná. Krajský soud se plně ztotožnil s argumentací žalovaného o nezbytnosti setrvat na stanovení daně na základě dokazování. Žalovaný posuzovanou věc vyhodnotil z pohledu právního i skutkového stavu komplexně, přezkoumatelně a věcně správně a jeho závěry jsou podpořeny setrvalou judikaturou správních soudů.

II. Kasační stížnost

[11] Stěžovatelka napadla rozsudek krajského soudu kasační stížností, navrhla jej zrušit a věc vrátit tomuto soudu k dalšímu řízení. Nárok na odpočet daně podle ní není žádným dobrodiním státu, nýbrž esenciální součástí společného systému daně z přidané hodnoty a jako takový nemůže být zásadně omezen. Přípustným zásahem do ústavně zaručeného práva vlastnit majetek je zároveň pouze daň stanovená v zákonné výši. Stěžovatelka v minulosti přijala velké množství plnění za úplatu do 10 000 Kč, která vykazala v oddílu B3 kontrolních hlášení. Tato plnění byla důvodem, pro který v příslušných zdaňovacích obdobích uplatnila nárok na odpočet daně podle § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Pro účely daňové kontroly zároveň shromáždila veškeré správcem daně požadované dokumenty, které měly tento nárok prokázat. Protože jí tyto dokumenty byly ještě před ústním jednáním při zahájení daňové kontroly odcizeny, stěžovatelka nemohla unést ani jen prvotní důkazní břemeno a prokázat uplatněný nárok na odpočet daně. Tato skutečnost neznámá, že uvedená plnění byla fiktivní, stanovení daně na základě dokazování ale přestalo být objektivně možné. Stěžovatelka si nemohla všechny své dodavatele pamatovat.

[12] Správce daně měl za této situace využít zákonné možnosti co nejvíce se přiblížit skutečné výši daně a stanovit ji pomocí pomůcek, tímto způsobem však nepostupoval. Nijak neozřejmil, zda by vykázaná plnění mohla být při chybějícím účetnictví a podkladech stěžovatelky dostatečně spolehlivě prokázána jinak. Krajský soud pochybil tím, že uvedený postup správce daně připustil, ačkoli jeho následkem bylo neuznání nároků na odpočet v drtivé většině případů. Stěžovatelka vyvinula potřebné úsilí k prokázání svých daňových tvrzení jinými důkazními prostředky, což se jí v jednotkách procent z celkových nároků na odpočet povedlo, to ale ještě nevypovídá nic o možnosti komplexního dokazování. Správná výše daně rozhodně nevyvěrá z dokazování, které je pouze předstírané. Stěžovatelka dodává, že u plnění uvedených v oddílu B2 kontrolních hlášení byl nárok na odpočet prokázán.

[13] Daň stanovená na základě pomůcek nemusela pro stěžovatelku nutně znamenat daň nižší, byla by ovšem stanovena na základě srovnání s daňovou povinností jiných subjektů a více by se přiblížila správně stanovené dani než v případě, kdy nebyla uznána drtivá většina nároků na odpočet daně. Nyní ve prospěch stěžovatelky nebylo v řízení přičteno téměř nic. Místo toho byla nesprávně postavena na roveň subjektům, které zcela rezignují na svou procesní obranu, se správcem daně nespolupracují a osud jejich daňové kontroly i jejich daňových povinností je jim zcela lhostejný. Stěžovatelka podotýká, že nejprve ji potkala nepřítel osudu v podobě odcizení účetnictví, pak následovalo vydání nezákonných zajišťovacích příkazů a nezákonné exekuce na její majetek, což paralyzovalo její podnikání. Obojí bylo zrušeno až na základě procesní obrany stěžovatelky u správních soudů. Nakonec jí byla v daňové kontrole maximálně navýšena daňová povinnost, proti níž se nemohla fakticky bránit.

III. Vyjádření žalovaného

[14] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti shrnul rozhodné části odůvodnění svého rozhodnutí. Údajné odcizení účetnictví stěžovatelky žalovaný označil za podezřelé. Mělo k němu dojít kdesi v chatové oblasti den před tím, než se zmocněnkyně stěžovatelky měla s doklady dostavit ke správci daně za účelem zahájení daňové kontroly. S ohledem na neuzamčení vozidla nelze tuto událost svalovat na nepřítel osudu. Není ani zřejmé, z jakého důvodu by někdo účetnictví stěžovatelky vůbec kradl.

[15] I kdyby však daňové doklady byly odcizeny, tato skutečnost by nebyla důvodem pro stanovení daně podle pomůcek. K tomu by musela být splněna podmínka, že daň nelze stanovit na základě dokazování. Stěžovatelka mohla jednotlivé účetní případy prokázat

pokračování

jinak, např. obstaráním kopie daňových dokladů ve spolupráci se svými obchodními partnery. V průběhu daňové kontroly ostatně vyvinula úsilí k prokázání svého nároku na odpočet daně, když i přes tvrzené odcizení účetních dokumentů začala postupně dokládat daňové doklady k části vykázaných plnění. Žalovaný jí také řadu nároků na odpočet daně uznal. Nic nebránilo stěžovateli v tom, aby alespoň identifikovala své dodavatele a správce daně si tak od nich mohl obstarat důkazní prostředky prostřednictvím výzev k poskytnutí součinnosti podle § 57 daňového řádu. Břemeno tvrzení i břemeno důkazní tížilo po vydání výzev k prokázání skutečností stěžovatelku, a nikoli správce daně či žalovaného. Správce daně byl povinen prokázat pouze to, že o souladu se skutečností existují vážné a důvodné pochyby.

[16] Ke stanovení daně podle pomůcek by nepostačovalo ani zjištění fiktivnosti plnění, k nimž se měly vztahovat odcizené doklady. Krajský soud se podle žalovaného možnou fiktivností těchto plnění ani blíže nezabýval. V napadeném rozsudku posuzoval zejména meritum žalobních námitek, tj. zda žalovaný postupoval zákonně, setrval-li na stanovení daně na základě dokazování.

IV. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[17] Nejvyšší správní soud shledal, že kasační stížnost je přípustná, byla podána osobou k tomu oprávněnou, včas a z důvodů, které zákon připouští, a stěžovatelka je zastoupena advokátem. Mohl tak přezkoumat rozsudek krajského soudu v mezích rozsahu kasační stížnosti a v ní uplatněných důvodů, jakož i případných vad řízení, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[18] Kasační stížnost není důvodná.

[19] Stěžovatelce byla dodatečnými platebními výměry doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období od 3. čtvrtletí 2016 do 2. čtvrtletí 2019. Správce daně jí doměřil daň na základě dokazování, jehož průběh stěžovatelka nezpochybňovala. Namítala však, že s ohledem na odcizení jejího účetnictví jí měla být daň stanovena podle pomůcek. Bez odcizených daňových dokladů totiž nemohla prokázat nárok na odpočet daně, jde-li o plnění uvedená v oddílu B3 kontrolních hlášení (součet všech přijatých plnění a poskytnutých úplat do 10 000 Kč, u nichž se uplatňuje nárok na odpočet daně) za příslušná zdaňovací období. Tím měla být podle jejího názoru dána objektivní nemožnost stanovení daně na základě dokazování. Posouzení věci se tak odvíjí od zodpovězení právní otázky, zda odcizení uvedených daňových dokladů bylo důvodem pro stanovení daně podle pomůcek.

[20] Podle § 98 odst. 1 daňového řádu „[n]esplní-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.“

[21] Z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu se podává, že stanovení daně podle pomůcek je náhradním způsobem stanovení daně. I když pomůcky nejsou důkazem, musí mít racionální povahu a v nejvyšší možné míře usilovat o přesnost jimi určovaných skutečností. Samotné nepředstavují „prostředek kontumace daňového řízení či nástroj k trestání daňového subjektu, nýbrž ve své podstatě podklad pro kvalifikovaný odhad relevantních skutečností na základě správci daně známých informací o daňovém subjektu, jiných osobách,

o obecných poměrech na určitém trhu či v určité lokalitě“, případně na základě jiných informací. „Určení relevantních skutečností podle pomůcek bude zpravidla méně přesné než jejich zjištění dokazováním, nicméně i tak se nesmí mýjet s realitou, naopak, musí mít ambici se realitě co možná nejvíce přiblížit“ (rozsudek NSS ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005-55, č. 1472/2008 Sb. NSS). Tento předpoklad stanovení daně podle pomůcek je vyjádřen v § 98 odst. 4 daňového řádu tak, že daň musí být podle pomůcek stanovena „dostatečně spolehlivě“.

[22] Pro stanovení daně podle pomůcek tak musí být splněny dvě podmínky, kterými jsou, že daňový subjekt nesplní při dokazování zákonem stanovenou povinnost a daň nelze dostatečně spolehlivě stanovit dokazováním (např. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 19. 1. 2016, č. j. 4 Afs 87/2015-29, č. 3418/2016 Sb. NSS, bod 8).

[23] Není sporné, že stěžovatelka ani na výzvu podle § 92 odst. 4 a § 86 odst. 3 písm. c) daňového řádu nepředložila daňové doklady ani evidence pro daňové účely. Nesplněním této zákonem stanovené povinnosti tak byla splněna první z podmínek stanovení daně podle pomůcek. Zůstává tak posoudit, zda její daň bylo možné i tak dostatečně spolehlivě stanovit na základě dokazování.

[24] Nejvyšší správní soud podotýká, že jde-li o stanovení daně z přidané hodnoty za příslušná zdaňovací období, správce daně neměl pochybnost o stěžovatelkou uskutečněných zdanitelných plněních a přijatých úplatách. Účelem daňové kontroly provedené u stěžovatelky bylo toliko prověření oprávněnosti uplatněných nároků na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění uvedených v oddílu B3 kontrolních hlášení. Zatímco uskutečněná zdanitelná plnění a přijaté úplaty jsou předmětem daně z přidané hodnoty za příslušné zdaňovací období, nárok na odpočet daně je právem daňového subjektu (rozsudek NSS ze dne 16. 6. 2010, č. j. 9 Afs 2/2010-243). Záleží jen na něm, zda si tento nárok uplatní. Pro uplatnění nároku musí být zároveň splněny jeho formální i hmotněprávní podmínky podle § 72 a 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Formální podmínkou stanovenou v § 73 odst. 1 písm. a) tohoto zákona je předložení daňového dokladu.

[25] Tvrdí-li stěžovatelka, že její daň měla být stanovena podle pomůcek z důvodu odcizení daňových dokladů a z něj vyplývající objektivní nemožnosti prokázat nárok na odpočet daně, Nejvyšší správní soud připomíná, že *„pro použití pomůcek nelze stanovit žádný algoritmus či pravidlo, záleží vždy na konkrétním skutkovém stavu. Není vyloučeno z povahy věci, aby byla stanovena daň dokazováním i v situaci, kdy účetnictví je neúplné a neprůkazné, resp. bylo ztraceno či zničeno, ale účetní případy lze dostatečně spolehlivě prokázat jinak. Nelze ani vyjádřit procentuální rozsah zpochybněného účetnictví, ale je nutno věc posuzovat, resp. neunesení důkazního břemene poměřovat vždy ke konkrétnímu případu ve všech souvislostech; záleží především na intenzitě pochybností ohledně zjištěných chyb a nesrovnalostí v účetnictví, na jejich rozsahu, ale také na jejich obsahu“* (usnesení rozšířeného senátu NSS č. j. 4 Afs 87/2015-29, bod 11).

[26] Přehlédnout nelze ani právní názor, který Nejvyšší správní soud vyslovil ve vztahu ke stanovení daně podle pomůcek za účinnosti někdejšího zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Konkrétně uvedl, že *„správce daně nebyl povinen se zabývat příčinou nepředložení tohoto účetnictví a mírou zavinění žalobce na tomto stavu s tím, že z hlediska § 31 odst. 5 [zákona o správě daní a poplatků] je rozhodující objektivní nesplnění zákonné povinnosti daňového subjektu při dokazování jím uváděných skutečností a okolnost, zda a v jaké míře toto nesplnění daňový subjekt zavinil, není významná“* (rozsudek NSS ze dne 11. 3. 2004, č. j. 1 Afs 3/2003-68, č. 327/2004 Sb. NSS). Na tento právní názor pak kasační soud navázal

pokračování

v jiném svém rozhodnutí, podle něhož „nesplnění zákonné povinnosti daňového subjektu při dokazování jím uváděných skutečností [...] je třeba posuzovat z hlediska objektivního a okolnost, zda toto nesplnění daňový subjekt zavinil, je okolností nevýznamnou; ani skutečnost, že účetnictví bylo odcizeno či zničeno, totiž nezabývá daňový subjekt povinnosti k výzvě správce daně prokázat všechny skutečnosti, které je povinen v daňovém prohlášení uvést, které sám tvrdí a na jejichž základě usiluje o přiznání nadměrného odpočtu daně z přidané hodnoty za příslušná zdaňovací období. Není zde významné, že byly stěžovateli potřebné doklady odcizeny, tedy že je nebyl schopen předložit bez vlastní viny. Otázka jeho zavinění se totiž nezkoumá“ (rozsudek NSS ze dne 3. 9. 2008, č. j. 1 Afs 102/2008-39).

[27] Není důvod, aby se Nejvyšší správní soud v posuzované věci od těchto závěrů odchýlil. Odcizení účetnictví samo o sobě nevylučuje možnost stanovení daně na základě dokazování. Stěžovatelka si nadále mohla uplatnit nárok na odpočet daně, i když daňové doklady musela znovu získat, např. tím, že se obrátila na své dodavatele. Není ani vyloučeno, aby si v případě označení těchto dodavatelů obstaral důkazní prostředky samotný správce daně prostřednictvím výzev k poskytnutí součinnosti podle § 57 daňového řádu. To ostatně připustil již žalovaný.

[28] Pokud stěžovatelka za daných okolností nedoložila daňové doklady, které by prokazovaly její nárok na odpočet daně, ani neuvedla své dodavatele, pak odepření nároku na odpočet daně není následkem objektivní nemožnosti stanovení daně na základě dokazování, nýbrž toho, že neunesla své prvotní důkazní břemeno. Druhá z výše uvedených podmínek pro stanovení daně podle pomůcek tudíž nebyla splněna. V tomto ohledu nelze právnímu posouzení krajského soudu nic vytknout.

V. Závěr a náklady řízení

[29] Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou a nezjistil ani žádnou z vad, ke které by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Kasační stížnost proto zamítl podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s.

[30] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle úspěchu ve věci v souladu s § 60 odst. 1 větou první ve spojení s § 120 s. ř. s. I když měl žalovaný ve věci úspěch, v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevynaložil, pročež mu náhrada nákladů řízení nebyla přiznána.

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

V Brně dne 7. března 2025

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu