



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D., a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **HACIENDA MEXICANA s.r.o.**
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava
zastoupený advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 11. 2023, č. j. 37182/23/5200-11433-706478,
ve věci daně z příjmů právnických osob

takto:

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

Odůvodnění:

1. Žalobou doručenou soudu dne 15. 1. 2024 se žalobce domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo částečně změněno a ve zbytku potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“), platební výměr ze dne 20. 7. 2021, č. j. 2939562/21/3201-51522-810161, za zdaňovací období roku 2019, kterým byla žalobci vyměřena daň z příjmů právnických osob.
2. Podle správce daně žalobce nedoložil oprávněnost snížení příjmů (výnosů) dle § 18 odst. 1 ZDP za období leden až červen 2019 v celkové výši 3 137 648 Kč. Žalovaný se se závěry správce daně ztotožnil. Dále žalovaný zvýšil výši vyměřené daně (snížil odečet na řádku 230 daňového Shodu s prvopisem potvrzuje

priznání žalobce na nulu), protože dospěl k závěru, že daňovou ztrátu za zdaňovací období roku 2014, 2015 a 2016 (resp. její část ve výši 207 792 Kč), jež byla žalobcem ve zdaňovacím období 2019 uplatněna, nelze při výpočtu daňové povinnosti za toto období zohlednit. V mezidobí totiž nabyla právní moci rozhodnutí, jimiž byla tato ztráta za všechna vyčtená zdaňovací období zrušena a žalobci doměřena daň.

3. Žalobce předně namítl, že jej správce daně jednak řádně nevyzval k doložení kompletních zákaznických účtů vybraných zákazníků, a jednak že porušil § 60 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), neboť žalobce, resp. tehdejšího zástupce žalobce, náležitě během ústního jednání dne 12. 5. 2021 nepoučil o důsledcích odmítnutí podpisu dle § 51 odst. 5 daňového řádu ani o důsledcích nedodržení lhůty dle § 32 odst. 3 daňového řádu.
4. Podle žalobce jsou skutková zjištění a právní závěry žalovaného ohledně zvýšení daňové povinnosti za zdaňovací období let 2014, 2015 a 2016 předčasné. Žalovaný opomněl, že všechna tato rozhodnutí jsou ke dni podání žaloby napadeny správními žalobami. Teprve po posouzení těchto žalob nezávislým soudem bude možno učinit kvalifikovaný závěr o tom, zda je možné při výpočtu daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2019 akceptovat žalobcem původně uplatňovanou ztrátu.
5. Dále namítl, že správce daně nezjistil dostatečně skutkový stav a na základě toho dospěl k nesprávným právním závěrům, kdy žalobce údajně dostatečně nevysvětlil, jakým způsobem vznikl zákazníkům nárok na slevu, jakož i další skutečnosti. Výše slevy, kterou se žalobce rozhodne zákazníkovi poskytnout, je výlučně na uvážení žalobce a žádný právní předpis nestanoví maximální výši slevy, kterou je žalobce oprávněn svým zákazníkům poskytovat. Žalobce si totiž nedovede představit, že orgány finanční správy ve stejném rozsahu jako u žalobce kontrolují také slevy poskytované např. společnostmi Lidl Česká republika, v.o.s. na jednotlivé prodávané artikly v jejich supermarketech. Skutečnost, že žalobce poskytuje celou řadu dalších slev, jako např. 50 % slevu na jídla pro zaměstnance, ponechávají jak správce daně, tak žalovaný zcela bez povšimnutí. Je zcela na uvážení podnikatele, jaké prostředky zvolí pro dosažení zisku. Žalobce dále tvrdí, že veškeré pochybnosti správce daně vyvrátil již prostřednictvím svého vyjádření ze dne 3. 8. 2020, a v návaznosti na něj žalobce dne 9. 10. 2020 také předložil správcem daně požadované šeky a pokladní doklady. Z navržených důkazů však správce daně provedl toliko výslech svědka Z. P., a následně bez dalšího vydal platební výměr, přičemž až v rámci jeho odůvodnění se vypořádává se zbylými důkazními návrhy žalobce.
6. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout a odkázal na napadené rozhodnutí. Napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné, neboť s jeho závěry žalobce věcně nesouhlasí. Z napadeného rozhodnutí je zřejmé, proč žalovaný právní argumentaci nepovažoval za důvodnou a proč jeho námitky považoval za liché, mylné či vyvrácené. Žalobce neprokázal oprávněnost výše stornovaných tržeb, tedy neunesl své důkazní břemeno. Žalobce sám provedená storna jednoznačně spojuje s uplatněnými šeky (poskytováním slev zákazníkům). Z žádných podkladů předložených žalobcem nelze spolehlivě zjistit, zda byly tržby stornovány oprávněně. Žalobce v rámci námitek k tvrzenému porušení procesních předpisů správcem daně věcně nezpochybňuje závěr o neunesení jeho důkazního břemene, tyto námitky opírá výhradně o tvrzení, že byl krácen na svých právech a že postup správce daně byl v rozporu s hlavními zásadami daňového řízení. Argumentace žalobce je nejen zjevně neopodstatněná, ale především ryze účelová, což je zřejmé z popisu průběhu jednání. S ohledem na to, že daňová ztráta za zdaňovací období 2014-2016 byla zrušena pravomocně, nemohl ji žalovaný při výpočtu za zdaňovací období 2019 zohlednit.

Shodu s prvopisem potvrzuje

7. V replice ze dne 11. 10. 2024 žalobce zdůraznil, že předložení zákaznických účtů navrhl ve vztahu k správce daně vybraným zákazníkům, když generování zákaznických účtů ke všem zákazníkům by pro žalobce představovalo značný ekonomický náklad. Žalobce tak činil hlavně z toho důvodu, aby bylo dokazování skutečně věcné, tj. aby správce daně sám určil, které zákaznické účty jsou důležité pro odstranění pochybností. Žalobce, za účelem prokázání správnosti uplatnění slevových poukázek (šeků), učinil také důkazní návrh, aby správce daně u něj provedl místní šetření. Ke snížení příjmů žalobce dochází až v okamžiku, kdy je slevová poukázka uplatněna při návštěvě v restauraci a o její hodnotu je snížena útrata toho kterého zákazníka, který slevovou poukázku uplatnil. Výtky správce daně jsou proto z části absurdní. Právní předpisy neumožňují žalobci identifikovat jeho zákazníky a tyto poukázky mohly být nadto darovány třetím osobám. Žalobce veškeré přijaté slevové poukázky archivuje a správci daně výslovně nabídl, aby si je zkontroloval. Správce daně a žalovaný se dopouští nedůvodného přepínání důkazního břemene žalobce. Žalobce rovněž poukázal, že v mezidobí byla rozhodnutí žalovaného doměřující daň za zdaňovací období 2014-2016 zrušena správními soudy. Dále žalobce zopakoval již uvedené.
8. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
9. Předně soud neshledává napadené rozhodnutí nepřezkoumatelným. Žalovaný dostatečně reagoval na námitky žalobce, jeho úvahy nejsou vnitřně rozporné, ale ucelené a srozumitelné, přičemž žalobce na ně věcně reaguje. Námitka nepřezkoumatelnosti je nadto žalobcem vznesena natolik obecně, že na ní soud nemůže více reagovat.
10. Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu, prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v tvrzení či jiných podáních, případně ty skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván.
11. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.
12. Předně k námitce ohledně unesení důkazního břemene soud uvádí, že správce daně dostal své povinnosti vyjádřit konkrétní pochybnosti o oprávněnosti stornování části tržeb dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, a to v rámci výzvy ze dne 8. 7. 2020. Žalobcem provedená storna v některých dnech několikanásobně převyšovala samotné tržby v daný den, v prvním pololetí roku 2019 byla tato storna několikanásobně vyšší než storna v pololetí následujícím.
13. Pokud se týče reakce na výzvu k odstranění pochybností ze dne 3. 8. 2020, žalobce pouze obecně konstatuje, že v systému elektronické evidence tržeb se evidují jen vybrané platby, zejména hotovostní a nikoli všechny příjmy společnosti, které jsou započítány do celkového obrátu společnosti v předmětném roce. Nijak však nedoložil a konkrétně nereagoval na konkrétní výtku správce daně, proč v některých dnech (správcem daně výslovně uvedeno „např. 28. 2. 2019“) tedy storna několikanásobně převyšovala tržby. Žalobce dále uvedl, že si správce daně může uplatněné šeky prověřit „v rámci místního šetření, jelikož jde za rok 2019 o několik 10 000 kusů šeků.“ Ze správního spisu je jednak zjevné, že správce daně měl předjednáno s jednatelem žalobce uskutečnění místního šetření, avšak s ohledem na následné předložení částečného soupisu souhrnných opravných dokladů-šeků od tohoto ustoupil. Z

Shodu s prvopisem potvrzuje

pokladních dokladů a šeků následně předložených žalobcem nešlo spolehlivě zjistit, zda tyto byly stornovány oprávněně. Žalobce nedoložil, že zákazníkům skutečně v rámci zákaznického konta vznikl nárok na vygenerování slevové poukázky v patřičné výši (tedy že zákazníci skutečně zaplatili částku poníženou o slevový kupón), že zákazník, jehož jméno je uvedeno na slevovém kupónu, byl skutečně ten den v restauraci a zakoupil si zde produkty žalobce či jakým způsobem zákazníci slevové kupony nabyli. Jiným slovy, správce daně nedokázal prokazatelně poskytnuté slevy spárovat s pokladními doklady. Nadto ze soupisu bylo správcem daně zjištěno, že za období leden až červen 2019 mělo být uplatněno pouze 1 298 šeků, což nekoresponduje s tvrzením o „několik 10 000 kusů šeků.“ Soud připomíná, že daňová ztráta uplatněná žalobcem za storna byla za období leden až červen 2019 ve výši 3 796 554 Kč (včetně DPH) a za období červenec až prosinec 2019, kdy již uplatněné slevy byly součástí pokladních dokladů, ve výši 642 686,90 Kč (včetně DPH).

14. Pokud žalobce odkazuje na jeho další podání a důkazní návrhy, které správce daně neprovedl, není ze žalobních tvrzení patrné, jaká skutečnost by jimi měla být prokázána, natož jaký by tyto měly mít vliv na výsledek řízení.
15. V této souvislosti lze poukázat, že v rozsudku ze dne 8. 3. 2023, č. j. 6 Afs 213/2022-43, Nejvyšší správní soud vysvětlil, že *„důkazní břemeno v průběhu řízení neputuje od daňového subjektu ke správci daně a naopak. Daňový řád v § 92 zcela jednoznačně a striktně stanoví, ohledně kterých skutečností důkazní břemeno nese daňový subjekt a ohledně kterých naopak správce daně. Rozsah tohoto břemene se v průběhu řízení u nich nemění, nepřechází z jednoho na druhého, každý si nese vždy své důkazní břemeno v zákonem stanoveném rozsahu. Daňový subjekt je stále v jakémkoli stádiu řízení povinen prokazovat pouze to, co uvedl ve svém daňovém přiznání, resp. ve svém účetnictví; jak listinnými důkazy, tak v případě pochybností jinými důkazními prostředky je povinen prokázat věrohodnost a správnost svých tvrzení. Jinými slovy, důkazní břemeno stíhá daňový subjekt a správce daně v průběhu celého řízení, a to vždy v limitovaném rozsahu uvedeném v § 92 odst. 3, resp. 5 daňového řádu. Rozhodnou otázkou v řízení potom vždy je posoudit, kdo své a - právě jen své - důkazní břemeno unesl a kdo nikoli; od toho se poté odvíjí další procesní postup, potažmo i způsob stanovení daně a samotná výše daně (rozsudek ze dne 11. dubna 2019 č. j. 5 Afs 133/2018-27).“*
16. Soud pak v souladu s výše uvedeným hodnotí množství nashromážděných pochybností v průběhu celého řízení před správcem daně i žalovaným jako dostatečné a převažující nad argumenty a podklady, jež byly předloženy žalobcem.
17. Pokud žalobce poukazuje na to, že si nedovede představit, že orgány finanční správy ve stejném rozsahu jako u žalobce kontrolují také slevy poskytované na prodávané artikly v supermarketech, soud konstatuje, že si tuto situaci představit dokáže, a to zejména za situace, kdy by uplatněné slevy za jednotlivé dny převýšily tržby za tento den jako u žalobce. K obecné námitce, že žalovaný i správce daně ponechávají bez povšimnutí celou řadu dalších slev, lze uvést, že žalobce měl po celou dobu řízení dostatek prostoru spolehlivě prokázat, jakým způsobem se jednotlivé, jím poskytované, slevy promítly do výpočtu daňové ztráty, avšak tak neučinil ani v rámci žaloby. Soud závěrem k této části žalobní argumentace souhlasí se žalobcem, že je zcela na uvážení podnikatele, jaké prostředky pro dosažení zisku zvolí, avšak je nutno, aby byl v případě uplatnění stornovaných tržeb schopen prokázat (pro dosažení cíleného důsledku snížení daňového základu). Ostatně žalobce sám svým postupem v období červenec až prosinec 2019 tohoto výsledku dosáhl.

18. Pokud se týče okruhu žalobních bodů stran porušení procesního předpisu, mezi stranami v panuje v zásadě shoda o průběhu ústního jednání dne 12. 5. 2021, avšak z něj vyvozují odlišné důsledky. Soud se ztotožnil se žalovaným a správcem daně a k těmto námitkám, které jsou téměř totožné s námitkami odvolacími, v podrobnostech odkazuje zejména na body 22 až 35 napadeného rozhodnutí. Ačkoli lze pochybovat o rozsahu plné moci udělené Ing. Jiřímu Sedláčkovi, není tato okolnost rozhodná pro výsledek řízení, neboť výzvou, jež se pokusil správce daně doručit, byla žalobci dána jen další možnost (nad rámec nutného) prokázat jím dosud neprokázané skutečnosti. Daň nebyla žalobci vyměřena z důvodu, že na tuto konkrétní výzvu žalobce nereagoval, ale že v průběhu celého řízení pochybnosti správce daně nijak nevyvrátil. Žalobce dostal v průběhu řízení dostatečný prostor k doložení a prokázání oprávněnosti storen vykázaných tržeb ani nijak nezpochybnil, že např. sám nemohl správcí daně zaslat vlastní výběr zákaznických účtů. Skutečnost, že výběr konkrétních zákazníků měl dle původní domluvy mezi stranami učinit správce daně, je v kontextu výše uvedeného bez významu a rovněž s argumentací, že se žalobce snažil o to, aby bylo dokazování skutečně věcné, nemůže být žalobce úspěšný, neboť tím není vyvrácena jeho faktická pasivita v řízení. Ze spisu poté vyplynulo, že žalobce nepředložil ani jeden zákaznický účet. Tyto dílčí námitky proto nemohou být důvodné.
19. Dílčí námitka, že žalobce nebyl řádně poučen, neboť jeho tehdejší zástupce nepodepsal protokol o ústním jednání (jehož kopii nadto převzal, podle žalobce pro jeho vlastní účely) nemůže mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, neboť uvedený postup správce daně neměl vliv na výsledek řízení. Jak bylo uvedeno výše, z předchozího postupu správce daně žalobci muselo být zřejmé, že je jeho povinnosti vznesené pochybnosti vyvrátit a této povinnosti žalobce nedostál, ačkoli k tomu měl dostatek příležitostí, a to i v průběhu navazujícího odvolacího řízení. Z tohoto důvodu je tato námitka nedůvodná ve smyslu § 75 odst. 3 s. ř. s. a soud se jí dále nezabýval.
20. Pokud se týče námitky vůči uplatněné ztrátě za zdaňovací období 2014-2016, soud je vázán § 75 odst. 1 s. ř. s., jak je výše uveden. V době vydání napadeného rozhodnutí zde byla pravomocná rozhodnutí žalovaného, kterými byla daňová ztráta z příjmů právnických osob žalobce zrušena. Z tohoto důvodu soud přisvědčil žalovanému a jeho závěrům v bodech 36 až 44 napadeného rozhodnutí, na které v podrobnostech odkazuje. Námitka je proto nedůvodná.
21. Soud dále nepřehlédl, že v usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího soudu ze dne 22. 10. 2019, č. j. 6 As 211/2017-88, ve věci *Peklo na Čertovině*, pak rozšířený senát veden „*nutností zajištění účinnosti ochrany práv jednotlivců poskytované správními soudy v souladu s ústavními imperativy v plné jurisdikci, musel přistoupit ke změně dosavadní judikatury vztahující se k zohlednitelnosti zrušení podmiňujícího aktu při soudním přezkumu podmíněného aktu při jejich řetězení dle § 75 odst. 1 s. ř. s. Právo na spravedlivý proces vyžaduje, aby nezákonnost podmiňujícího aktu autoritativně zjištěná rozhodnutím o jeho zrušení či změně v příslušném řízení mohla být k řádné uplatněné žalobní námitce žalobce zohledněna v řízení o žalobě proti podmíněnému aktu i při jejich řetězení. Žalobce však může dosáhnout zrušení podmíněného rozhodnutí pouze v případě, že podmiňující rozhodnutí bylo předtím zrušeno či změněno pro nezákonnost buď soudem ve správním soudnictví, nebo správními orgány v řízení o mimořádných či dozorcích prostředcích. Tento závěr není v rozporu s úpravou obsaženou v § 75 odst. 1 s. ř. s., neboť soud zohlední pouze takovou nezákonnost podmiňujícího rozhodnutí, jejíž důvod byl dán již v době vydání podmíněného rozhodnutí, avšak která dosud nebyla autoritativně zjištěna.*“

22. V tomto případě je však soudu z úřední činnosti známo, že všechny žaloby žalobce ve věcech doměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2014, 2015 a 2016 byly správními soudy zamítnuty. Krajský soud v Brně zamítl (po zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu) žaloby žalobce v rámci řízení vedených pod sp. zn. 62 Af 22/2023 (2014) a 62 Af 31/2023 (2015) a zdejší soud následně u dnešního jednání (předcházející této věci) zamítl i žalobu žalobce v rámci řízení vedeného pod sp. zn. 25 Af 32/2023 (2016). Soud tedy, aniž by blíže zkoumal vztah přímé podmíněnosti těchto rozhodnutí a napadeného rozhodnutí, neshledal důvod se touto námitkou blíže zabývat, neboť tato námitka nemůže být důvodná již proto, že nedošlo ke zrušení doměřujících rozhodnutí správním soudem. Z tohoto důvodu soud rovněž nezkoumal další možné výjimky z aplikace § 75 odst. 1 s. ř. s., ostatně žalobce v tomto ani žádné konkrétní námitky nevznesl.
23. Jelikož krajský soud neshledal žádnou ze žalobních námitek důvodnou, žalobu v souladu s § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
24. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když žalobce úspěšný nebyl a žalovaný se náhrady nákladů vzdal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 21. ledna 2026

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu