



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Viktora Kučery a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobce: **Martin Kořínek**, se sídlem Jírova 724, Kamenice nad Lipou, zast. JUDr. Pavlem Brachem, LL.M., advokátem se sídlem Klapálkova 3132/4, Praha, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 11. 12. 2025, č. j. 30 Af 10/2025-185,

t a k t o :

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

Odůvodnění:

1. Vymezení věci

[1] Kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhal zrušení v záhlaví označeného rozsudku Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), kterým tento soud zamítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 2. 2025, č. j. 3432/25/5300-22441-712084.

[2] Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti dodatečným platebním výměrům ze dne 30. 1. 2024, jimiž Finanční úřadu pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) stěžovateli doměřil daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období březen-listopad 2019, a tyto platební výměry potvrdil. Konkrétně se jednalo o následující platební výměry:

- č. j. 80410/24/2910-50521-712730, za zdaňovací období březen 2019, kterým byla stěžovateli doměřena DPH ve výši 18 705 Kč a současně stanovena povinnost uhradit penále ve výši 3 741 Kč,

- č. j. 80415/24/2910-50521-712730, za zdaňovací období duben 2019, kterým byla stěžovateli doměřena DPH ve výši 7 778 Kč a současně stanovena povinnost uhradit penále ve výši 1 556 Kč,
- č. j. 80643/24/2910-50521-712730, za zdaňovací období květen 2019, kterým byla stěžovateli doměřena DPH ve výši 8 112 Kč a současně stanovena povinnost uhradit penále ve výši 1 623 Kč,
- č. j. 80674/24/2910-50521-712730, za zdaňovací období červen 2019, kterým byla stěžovateli doměřena DPH ve výši 8 070 Kč a současně stanovena povinnost uhradit penále ve výši 1 614 Kč,
- č. j. 80691/24/2910-50521-712730, za zdaňovací období červenec 2019, kterým byla stěžovateli doměřena DPH ve výši 16 415 Kč a současně stanovena povinnost uhradit penále ve výši 3 283 Kč,
- č. j. 80719/24/2910-50521-712730, za zdaňovací období srpen 2019, kterým byla stěžovateli doměřena DPH ve výši 6 974 Kč a současně stanovena povinnost uhradit penále ve výši 1 395 Kč,
- č. j. 80731/24/2910-50521-712730, za zdaňovací období září 2019, kterým byla stěžovateli doměřena DPH ve výši 8 344 Kč a současně stanovena povinnost uhradit penále ve výši 1 669 Kč,
- č. j. 80749/24/2910-50521-712730, za zdaňovací období říjen 2019, kterým byla stěžovateli doměřena DPH ve výši 13 213 Kč a současně stanovena povinnost uhradit penále ve výši 2 643 Kč,
- č. j. 80758/24/2910-50521-712730, za zdaňovací období listopad 2019, kterým byla stěžovateli doměřena DPH ve výši 15 379 Kč a současně stanovena povinnost uhradit penále ve výši 3 076 Kč.

[3] Dodatečný platební výměr na DPH, č. j. 80768/24/2910-50521-712730, za zdaňovací období prosinec 2019 žalovaný změnil a původně doměřenou daň ve výši 1 830 Kč zvýšil na 10 334 Kč, penále v této věci činilo 2 067 Kč. Důvodem pro tuto změnu byla nemožnost zohlednit částku vynaloženou na propagaci bezplatným rozdáváním zboží Herbalife (viz dále).

[4] Stěžovatel byl (společně se svou matkou Dagmar Kořínkovou) společníkem společnosti DMK účetnictví ve smyslu § 2716 až § 2746 zákona č. 89/2012 Sb., občanský zákoník, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „občanský zákoník“), ve které se sdružili za účelem poskytování služeb vedení účetnictví, účetního poradenství, daňové evidence, daňového poradenství, zpracování daňových přiznání, organizačního a ekonomického poradenství a služeb administrativní správy. K tomuto účelu měl stěžovatel podle uzavřené smlouvy o společnosti přispět svou činností, podíl, jakým se společníci podílejí na zisku a ztrátě společnosti, smlouva neurčovala.

[5] Společníci podali daňová přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2019, ve kterých uvedli polovinu dosažených příjmů a společných výdajů, stěžovatel jako druhého společníka uvedl právě paní Dagmar Kořínkovou. Správci daně vznikly pochybnosti o správnosti přiznané DPH, neboť ani jeden ze společníků nevedl evidenci k DPH způsobem, který by reflektoval jejich podíly na uskutečněných a přijatých zdanitelných plněních v rámci společnosti DMK účetnictví. Kvůli absenci této evidence nebylo možné stanovit daň dokazováním. Dagmar Kořínková pro účely DPH vykazovala 100 % DPH, naopak nynější stěžovatel nedeklaroval žádnou ekonomickou činnost, neboť ji

pokračování

dle svého tvrzení v roce 2019 vůbec nevykonával. Dagmar Kořínková zároveň uplatňovala nárok na odpočet nákladů na nákup zboží Herbalifie, které mělo sloužit k propagaci DMK účetnictví, použití tohoto zboží k propagaci však nebylo prokázáno. Správce daně stěžovatele seznámil se svými pochybnostmi o správnosti přiznané daně za příslušná zdaňovací období, avšak tyto pochybnosti stěžovatel nevyvrátil a neprokázal, že by vedl evidenci pro účely DPH reflektující jeho podíl ve společnosti DMK účetnictví, případně že ekonomickou činnost v rámci této společnosti vůbec nevykonával. Daň tedy nebylo možné stanovit dokazováním, proto správce daně přistoupil ke stanovení daně pomůckami podle § 98 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Jako pomůcky správci daně sloužily nezpochybněné důkazy, zejména pak předložené evidence DPH vedené za DMK účetnictví, údaje o příjmech a výdajích za rok 2019, rozpis skladových položek za rok 2019, soupis položek propagace DMK účetnictví a další. Dále správce daně hodnotil předloženou smlouvu o společnosti DMK účetnictví, jakož i další relevantní okolnosti související s DPH v této věci (tedy rovněž okolnosti vyplývající z daňového řízení týkajícího se DPH paní Dagmar Kořínkové, které s nyní posuzovanou věcí úzce souvisí).

2. Rozhodnutí krajského soudu

[6] Proti rozhodnutí žalovaného brojil stěžovatel žalobou u krajského soudu. Stěžovatel nesouhlasil s tím, že by nevedl evidenci DPH způsobem reflektujícím podíly společníků. Ekonomickou činnost v rámci společnosti DMK účetnictví vykonávala samostatně pouze matka stěžovatele (Dagmar Kořínková), příjem stěžovatele byl v roce 2019 nulový, neboť žádnou vlastní ekonomickou činnost nevykonával a nikdy zdaňovaný příjem neobdržel, nemohl z něj tedy ani odvést DPH. Stěžovatel namítal, že zboží Herbalife (u kterého si matka nárokovala odpočet daně) sloužilo k propagaci společnosti DMK účetnictví, z čehož dovozoval, že i jemu vznikl nárok na odpočet daně v souvislosti s tímto zbožím.

[7] Krajský soud žalobu považoval za nedůvodnou, a proto ji v souladu s § 78 odst. 7 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), napadeným rozsudkem zamítl. Krajský soud nejprve upozornil, že posuzoval celkem 4 skutkově provázané věci, a to doměření daně z příjmů fyzických osob a doměření DPH stěžovateli a jeho matce Dagmar Kořínkové. Nyní posuzovanou věc (tj. doměření DPH stěžovateli) krajský soud rozhodoval jako poslední ze zmíněných, proto nejprve poukázal na svá rozhodnutí v ostatních souvisejících věcech.

[8] V této věci krajský soud považoval za klíčové splnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek. Stěžovatel ani jeho matka nepostupovali v souladu s § 100 a § 100a zákona, č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), a nevedli evidenci pro účely DPH způsobem, který by reflektoval velikost jejich podílů na činnosti společnosti DMK účetnictví. Stěžovatel proto nepředložil dostatečnou evidenci pro účely DPH, a nevyvrátil tak důvodné a vážné pochybnosti o správnosti přiznané daně z přidané hodnoty. V důsledku nesplnění této povinnosti nebylo možné daň stanovit dokazováním, a to právě kvůli absenci evidence pro účely DPH a chybějícím daňovým dokladům, které mají společníci povinnost vystavit si navzájem. Stěžovatel sice v průběhu daňového řízení nebyl zcela nečinný, důvodné pochybnosti správce daně však nevyvrátil a neprokázal, že by v roce 2019 skutečně žádnou ekonomickou činnost jménem společnosti DMK účetnictví neprováděl. Podmínky pro přechod na pomůcky spočívající

v nesplnění zákonné povinnosti, v jejímž důsledku nelze daň stanovit dokazováním, považoval krajský soud za splněné.

[9] Ke kvalitě použitých pomůcek krajský soud zdůraznil, že daňové orgány vycházely z předložených evidencí DPH za společnost DMK účetnictví, z předložených údajů o příjmech a výdajích této společnosti a dalších podkladů, jejichž věrohodnost nebyla v daňovém řízení zpochybněna, a dospěl k závěru, že podíl stěžovatele na ekonomické činnosti společnosti DMK účetnictví činil 50 %. Občanský zákoník rovněž v § 2728 vychází z toho, že pokud si společníci nesjednají jinak, jsou jejich podíly na zisku a ztrátě společnosti stejné. Ani ke kvalitě pomůcek tak neměl krajský soud výhrady a ve shodě s žalovaným také dospěl k závěru, že stěžovatel, nedoložil skutečnosti a důkazy podporující jeho tvrzení, že zboží Herbalife v deklarované hodnotě bylo použito k propagaci společnosti DMK účetnictví.

3. Kasační stížnost, vyjádření žalovaného a další podání stran

[10] Rozsudek krajského soudu napadl stěžovatel kasační stížností, v níž v první řadě namítal, že krajský soud ani správní orgány nevycházely ze správného skutkového stavu a tento nemá oporu ve spise. Správce daně nezhodnotil předloženou smlouvu o společnosti. Stěžovatel opětovně rozporoval velikost svého podílu na činnosti společnosti DMK účetnictví, ze které vycházely daňové orgány. V roce 2019 stěžovatel žádnou ekonomickou činnost nevykonával, proto mohl podávat pouze nulová daňová přiznání. Stěžovatel byl správcem daně instruován, aby uvedl nějaký podíl na činnosti společnosti DMK účetnictví bez ohledu na skutečnou činnost této společnosti. Zároveň stěžovatel namítal, že jeho situace byla v letech 2019-2020 stejná, přesto daňové orgány částečně uznaly nulová daňová přiznání (za rok 2020), částečně naopak vycházely z polovičních podílů na činnosti společnosti DMK účetnictví (za období březen-prosinec 2019), čímž narušily stěžovatelovo legitimní očekávání. Správce daně nadto doměřil příjem ve výši 150 %, neboť matce stěžovatele DPH nesnížil o podíl, který byl vázán na stěžovatele. Správce daně zároveň stěžovateli uznal nulová daňová přiznání za období leden-únor 2019.

[11] Nezpochybněná smlouva o společnosti vychází z § 2719 odst. 1 občanského zákoníku. Podíl každého společníka na zisku a ztrátě by se tedy měl odvíjet od poměru hodnoty majetku, který společníci do společnosti vložili (nikoliv rovnoměrně). Stěžovatel se na činnosti společnosti DMK účetnictví od roku 2018 nepodílel a daňové orgány neobjasnily, proč byly stanoveny podíly společníků jako poloviční, nikoliv na základě výše vloženého majetku. Příjem byl nadto daněn dvakrát, a to odlišnými zákony (tj. daní z příjmu stěžovatele jako fyzické osoby a dále jako příjem pro účely DPH), což stěžovatel považuje za nepřijatelné.

[12] Po stěžovateli nelze požadovat nemožný důkazní standard, naopak musí být stanovena míra pravděpodobnosti nutná k unesení důkazního břemene. Správce daně má povinnost opatřovat si důkazy také sám při vlastní vyhledávací činnosti. Evidenci DPH měl správce daně k dispozici. Krajský soud i daňové orgány postupovaly v rozporu se zákonem, jelikož pochybnosti o věrohodnosti jednoho důkazu vztáhly na celou důkazní situaci.

[13] Sám žalovaný připustil, že evidenci DPH s nulovými příjmy nelze vytisknout, a nemohla být tedy předložena jako důkaz. Stěžovatel byl ekonomicky činný pouze v jiné

pokračování

společnosti, kterou si založil (JA Tech s.r.o.). Doposud nebylo objasněno, jak žalovaný dospěl k výši doměřené DPH a svá tvrzení žalovaný nepodložil jediným relevantním důkazem. Samotné neunesení důkazního břemene nezpůsobuje automatický přechod na stanovení daně prostřednictvím pomůcek, správce daně žádné konkrétní skutečnosti odůvodňující tento přechod neuvedl. Pomůcky nadto nesmí odporovat elementárnímu logickému myšlení a nesmí obsahovat matematické chyby. Stěžovatel nad rámec výše uvedeného namítal, že krajský soud odkazoval na skutečnosti, které se týkaly daně z příjmů fyzických osob, nikoli DPH. Příjmy, z nichž správce daně vycházel, stěžovatel nikdy neobdržel. Nadto si správce daně byl vědom toho, že stěžovatel od roku 2019 podává nulová daňová přiznání a vyzval jej ke zrušení registrace k DPH, k čemuž v roce 2022 došlo.

[14] V daňovém řízení (a to převážně v řízení týkajícím se DPH matky stěžovatele, které však s nynější věcí úzce souvisí) bylo prokázáno, že zboží společnosti Herbalife sloužilo k propagaci společnosti DMK účetnictví, oprávněnost výdajů ve smyslu § 24 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), tak byla dostatečně prokázána. Stěžovatel proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek i rozhodnutí žalovaného zrušil, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[15] Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že napadený rozsudek i samotné rozhodnutí žalovaného je plně přezkoumatelné. Upozornil, že velká část argumentace v kasační stížnosti je nová; stěžovatel ji neuplatnil již v žalobě, jde tak o nepřipustné námítky (jiné hodnocení zdaňovacích období v letech 2019 a 2020, zdanění příjmu ve výši 150 %, argumentace § 2719 občanského zákoníku a další). Ve vztahu k nedoměření DPH za leden a únor 2019 žalovaný namítl, že šlo o konkludentní nulové doměření daně, které legitimní očekávání nezakládá. K důkaznímu břemenu žalovaný zdůraznil, že to leží primárně na daňovém subjektu (stěžovateli), který jej v nyní posuzované věci neunesl. Správce daně vyjádřil vážné a důvodné pochybnosti, které stěžovatel nevyvrátil. Povinností správce daně není prokázat, jak ekonomická činnost probíhala. Z daňového řízení vyplynulo, že spolupráce stěžovatele s paní Dagmar Kořínkovou v rámci společnosti DMK účetnictví v roce 2019 trvala. Tomu nasvědčovalo podání daňových přiznání k dani z příjmů fyzických osob, kde oba společníci shodně uvedli podíl 50 %, což odpovídá § 2728 občanského zákoníku. Totožný podíl by uveden i v přehledu o příjmech a výdajích OSVČ za rok 2019. O spolupráci svědčí i skutečnost, že v soupisu zpracovaných operací pro Městskou část Praha-Újezd byl podpis i razítka stěžovatele i jeho matky. Správce daně tedy dospěl k závěru, že podíl každého ze společníků činil 50 %. Žalovaný zdůraznil, že povinností správce daně není vyhledávat důkazy za daňový subjekt. Stěžovatel namítal, že daňové orgány nevyvrátily smlouvu o společnosti a neprokázaly, že by ekonomickou činnost vykonával i stěžovatel. Správce daně však měl vážné a důvodné pochybnosti o správnosti stěžovatelových tvrzení ve vztahu k DPH, se kterými seznámil stěžovatele a umožnil mu tyto povinnosti vyvrátit, což stěžovatel neučinil. Povinností správce daně není za stěžovatele vytvářet evidenci pro účely DPH.

[16] Žalovaný považoval za splněné podmínky pro použití pomůcek pro stanovení daně. V důsledku chybějící evidence pro účely DPH a daňových dokladů, které si společníci mají navzájem vystavit, nebylo možné zjistit, jaká byla skutečná výše uskutečněných a přijatých zdanitelných plnění, daň tedy nebylo možné stanovit dokazováním. Na tom nic nemění ani to, že stěžovatel předkládal velké množství důkazních prostředků, neboť jejich množství

samo o sobě není relevantní, podstatná je jejich důkazní potence. Zvolené pomůcky byly také spolehlivé a neobsahovaly chyby, na které upozornil stěžovatel (aniž by konkrétně specifikoval, v čem tyto chyby spočívají). K nároku na odpočet daně z nákupu zboží Herbalife žalovaný uvedl, že stěžovatel má povinnost prokazovat svá daňová tvrzení, i když v jiném daňovém řízení byly zjišťovány skutečnosti, které stěžovatel považuje za relevantní pro svou daňovou povinnost. Stěžovatel však ve svém daňovém řízení důkazy prokazující použití zboží Herbalife za účelem propagace nepředkládal. Žalovaný se s odůvodněním krajského soudu ztotožnil a navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

[17] V replice stěžovatel opětovně rozporoval tvrzení žalovaného, zejména ve vztahu k výši podílů ve společnosti DMK účetnictví. Zdůraznil, že dohoda o velikosti podílů má přednost před zákonem předpokládanou rovností podílů. Společníci fakticky rozdělovali podíly v nerovném poměru a tím projevili vůli upravit výši těchto podílů. K důkaznímu břemenu stěžovatel upozorňuje, že správce daně musí své pochybnosti formulovat přesně, aby daňový subjekt věděl, co má vyvracet. Pochybnosti správce daně byly pouze spekulativní. Vykazování příjmu pro účely daně z příjmů fyzických osob je pro účely DPH irelevantní. Správce daně musí své důvodné pochybnosti prokázat, obecné tvrzení k přechodu na pomůcky nepostačuje. Ve vztahu ke zboží Herbalife stěžovatel namítá, že správce daně nemůže ignorovat poznatky získané při své úřední činnosti. Pokud byly k dispozici důkazy v jiném řízení, měl je žalovaný zohlednit i v daňovém řízení stěžovatele.

[18] V duplice žalovaný zdůraznil, že v replice stěžovatel z velké části jen opakuje argumentaci z kasační stížnosti. Výslovně žalovaný opět upozornil zejména na argumentaci, kterou považuje za nepřipustnou z důvodu jejího neuplatnění v žalobě.

[19] V triplice stěžovatel v zásadě zopakoval argumentaci, kterou již uplatnil. Dále stěžovatel upozornil, že u Nejvyššího správního soudu probíhá řízení vedené pod sp. zn. 9 Afs 167/2025, ve kterém se rovněž bude nutné zabývat uznatelností nákladů na nákup zboží Herbalife. Proto stěžovatel navrhl přerušení nyní vedeného řízení do rozhodnutí zmíněné věci, případně nahlédnutí do spisu v této související věci.

4. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[20] Nejvyšší správní soud (NSS) nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je řádně zastoupen. Nejvyšší správní soud proto přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a z důvodů v ní uplatněných, ověřil při tom, zda tento rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti, a dospěl k následujícímu závěru.

[21] Kasační stížnost není důvodná.

[22] Nejvyšší správní soud na úvod zdůrazňuje, že argumentace uplatněná v kasační stížnosti je poměrně chaotická a není vždy zcela jasné, na jaké konkrétní pochybení krajského soudu (případně žalovaného) stěžovatel upozorňuje. Část námitek se skutečně poprvé objevuje až v této kasační stížnosti, a stěžovatel je tedy neuplatnil v řízení před krajským soudem, nicméně je zřejmé, že všechny tyto námitky mají zpochybnit závěry krajského soudu o správnosti postupu správce daně, který přistoupil ke stanovení daně pomůckami. Nejvyšší správní soud stěžovatele v této souvislosti upozorňuje, že není jeho

pokračování

povinností reagovat na každou dílčí námitku, ale vypořádat se se smyslem uplatněné argumentace, který směřuje právě k přezkumu klíčových otázek (k tomu srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 4. 2014, č. j. 7 As 126/2013-19, či ze dne 27. 9. 2017, č. j. 1 As 252/2016-48). Nejvyšší správní soud ve své ustálené judikatuře (viz např. usnesení rozšířeného senátu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS a rozsudky ze dne 18. 4. 2023, č. j. 1 As 272/2022-64, nebo ze dne 5. 3. 2026, č. j. 3 As 74/2025-48) také opakovaně dovodil, že obsah a kvalita kasační stížnosti předurčuje kvalitu rozhodnutí soudu. Precizace kasačních důvodů tak do určité míry ovlivňuje to, jaké soudní ochrany se stěžovateli dostane.

[23] Z kasační stížnosti je nepochybné, že stěžovatel rozporuje zejména závěr, že nebylo možné stanovit daň dokazováním, a byly tak naplněny podmínky pro stanovení daně pomůckami; poté stěžovatel rozporuje správnost pomůcky, zejména ve vztahu k určení velikosti podílů stěžovatele a jeho matky (Dagmar Kořínkové) na činnosti společnosti DMK účetnictví – v návaznosti na velikost podílů vznikla povinnost vést evidenci pro účely DPH i povinnost tuto daň odvést. Dále stěžovatel namítá, že byly splněny podmínky pro uznání nároku na odpočet daně z důvodu využití zboží Herbalife k propagaci společnosti DMK účetnictví. Nejvyšší správní soud se tedy zaměří právě na tyto otázky.

[24] Stejně jako v žalobě i v kasační stížnosti stěžovatel rozporuje primárně závěr daňových orgánů, že jeho podíl na činnosti společnosti DMK účetnictví nebyl nula, ale 50 %. Nejvyšší správní soud v první řadě upozorňuje na § 98 odst. 1 daňového řádu, který stanoví následující: *„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.“* V usnesení rozšířeného senátu ze dne 13. 2. 2024, č. j. 8 Afs 296/2020-133, č. 4581/2024 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud na základě citovaného ustanovení zdůraznil, že pro stanovení daňové povinnosti podle pomůcek je nezbytné naplnit tři podmínky, a to: 1) daňový subjekt nesplní některou ze svých povinností při dokazování, 2) daň proto není možné stanovit dokazováním a 3) daň může být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě. Zároveň rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve svém usnesení ze dne 19. 1. 2016, č. j. 4 Afs 87/2015-29, č. 3418/2016 Sb. NSS, dospěl k následujícímu závěru: *„Pro použití pomůcek (§ 98 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu) 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.“*

[25] Stanovit daň pomůckami je tak možné, jestliže pochybnosti způsobené chybami v účetnictví dosahují takové intenzity, že dojde k zatemnění obrazu o hospodaření daňového subjektu (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008-86). Správce daně dospěl k závěru, že stěžovatel ani jeho matka nevedli evidenci DPH způsobem, který by reflektoval velikost jejich podílů na činnosti společnosti

DMK účetnictví. Tuto skutečnost stěžovatel rozporuje v zásadě jen tvrzením, že jeho podíl na činnosti společnosti byl nulový, proto tuto evidenci nebylo možno vést. Nicméně stěžovatel v průběhu celého daňového a soudního řízení nijak relevantně nevyvracel důvodné a vážné pochybnosti správce daně, které jej vedly ke stanovení daně prostřednictvím pomůcek.

[26] Stěžovatel zejména doposud relevantně nevysvětlil, z jakého důvodu oba společníci ve svých daňových přiznáních k dani z příjmů fyzických osob uváděli údaje o druhém společníku a podíl na příjmech a výdajích právě ve výši 50 %. Toto daňové přiznání je obsaženo ve správním spise a stěžovatel jej nijak nezpochybňuje. Tuto skutečnost, tedy rozpor v daňovém tvrzení ve vztahu k dani z příjmů a DPH, Nejvyšší správní soud ve shodě s krajským soudem a daňovými orgány považuje za první z indicií rozporujících tvrzení stěžovatele, že se na činnosti společnosti DMK účetnictví v roce 2019 nepodílel. Stejně závěry pak potvrdila také správa sociálního zabezpečení předložením stěžovatelova přehledu o příjmech a výdajích OSVČ za rok 2019. Nejvyšší správní soud tedy nemá pochyb o tom, že stěžovatel vykazoval svou výdělečnou činnost jinak pro účely daně z příjmů a jinak pro účely DPH, přesto že se patrně jednalo o příjmy dosažené právě v rámci činnosti společnosti DMK účetnictví, a to mimo jiné proto, že oba společníci v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob označili druhého společníka, pro účely DPH však vzájemnou spolupráci popírali.

[27] Nelze pominout ani to, že tvrzení týkající se trvání spolupráce mezi Martinem Kořínkem a jeho matkou byla do určité míry rozporná. Oba subjekty tvrdily, že spolupráce v rámci společnosti DMK účetnictví nefungovala již delší dobu, zároveň však Dagmar Kořínková uvedla, že spolupráce se stěžovatelem trvala pouze v roce 2019 (nikoliv již dále v roce 2020). Naproti tomu v kasační stížnosti stěžovatel opakovaně namítá, že se na činnosti společnosti DMK účetnictví nepodílel od roku 2018. Kdy došlo k ukončení spolupráce v rámci společnosti DMK účetnictví, tak společníci shodně neobjasnili, naopak jejich tvrzení si vzájemně odporovala. Stěžovatel také nijak důvěryhodně neosvětlil, proč na některých daňových dokladech byl uveden jeho podpis i razítko společně s podpisem a razítkem Dagmar Kořínkové, zatímco jindy doklady obsahovaly pouze razítko a podpis právě paní Kořínkové.

[28] Tyto skutečnosti ve svém souhrnu nepochybně zakládají důvodné pochybnosti o správnosti daňového tvrzení. Správce daně tak v souladu s § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu unesl své důkazní břemeno a prokázal skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí a dalších důkazních prostředků uplatněných stěžovatelem. Na tyto své důvodné pochybnosti správce daně stěžovatele v souladu s § 89 a § 90 daňového řádu upozornil a dal mu možnost je odstranit. Důvodné pochybnosti správce daně však stěžovatel relevantním způsobem nevyvrátil. Zejména neosvětlil, proč vykazoval v daňovém přiznání polovinu společných příjmů a výdajů a jako druhého společníka, kterému náležela druhá polovina těchto příjmů a výdajů, označil právě svou matku Dagmar Kořínkovou. Rovněž z daňového řízení vyplynulo, že v roce 2019 spolupráce mezi Martinem Kořínkem a Dagmar Kořínkovou trvala. Toto tvrzení však, jak již bylo zmíněno, nekoresponduje s tím, že stěžovatel nyní v kasační stížnosti namítá, že se na činnosti společnosti nepodílel od roku 2018. Své důkazní břemeno ve smyslu § 92 odst. 2 daňového řádu tak stěžovatel neunesl.

pokračování

[29] Nejvyšší správní soud proto nepochybuje, že v důsledku chybějící evidence reflektující podíly společníků a skutečnosti, že si společníci navzájem nevystavovali daňové doklady osvědčující jejich ekonomickou činnost vykonávanou jménem společnosti DMK účetnictví, nebylo možné daň stanovit dokazováním. Došlo totiž k judikaturou definovanému zatemnění obrazu o hospodaření daňového subjektu, které stěžovatel nevyvrátil. Za těchto okolností správce daně postupoval v souladu se zákonem a daňovou povinnost stanovil prostřednictvím pomůcek.

[30] Se stěžovatelem se nelze ztotožnit ani v tom, že správce daně nehodnotil předloženou smlouvu o společnosti. Naopak správce daně z této smlouvy vycházel a dospěl k závěru, že ve smlouvě nejsou určeny podíly na zisku a ztrátě společnosti, ale je z ní patrné, že stěžovatel k účelu společnosti (kterým bylo poskytování služeb vedení podvojného a jednoduchého účetnictví, účetního poradenství atd.) přispěje svou činností. I ze smlouvy o společnosti tak daňové orgány vycházely při svém závěru, že stěžovatel ekonomickou činnost jménem společnosti DMK účetnictví vykonával.

[31] S touto námitkou souvisí další, v níž stěžovatel namítá, že podíl společníků na zisku a ztrátě společnosti neměl vycházet z § 2728 občanského zákoníku, ale z § 2719 odst. 1 téhož zákona. Tuto námitku stěžovatel sice v žalobě ani v daňovém řízení neuplatnil, nicméně jde o reakci na podpůrné použití právě § 2728 občanského zákoníku při stanovení výše podílů na zisku společnosti, na který v návaznosti na vyjádření žalovaného odkázal také krajský soud. Nejvyšší správní soud však tuto argumentaci považuje za nedůvodnou. Stěžovatel pomíjí, že obě zmíněná ustanovení upravují rozdílné situace. Ustanovení § 2719 odst. 1 občanského zákoníku totiž upravuje podíl společníků na majetku, který byl do společnosti vložen, zatímco § 2728 občanského zákoníku se týká majetku nabytého za trvání společnosti a právě podílů na zisku a ztrátě společnosti. Stěžovatelem namítané ustanovení tak ani nebylo možné aplikovat ve vztahu k zisku společnosti za zdaňovací období roku 2019. Tento výklad potvrzuje také komentářová literatura, viz komentář k § 2719 občanského zákoníku, kde se uvádí, že „[u]stanovení upravuje poměr společníků k majetkovým vkladům tvořícím kmenové jmění společnosti. To je nutné odlišit od jmění získaného činností společnosti, poměry k němuž upravuje § 2728“ (viz LOKAJÍČEK, Jan. § 2719 [Majetkové vklady]. In: PETROV, Jan, VÝTISK, Michal, BERAN, Vladimír a kol. Občanský zákoník. 2. vydání (3. aktualizace). Praha: C. H. Beck, 2024. Dostupné na beck-online.cz).

[32] Argumentaci týkající se nepřijatelného dvojího danění téhož příjmu Nejvyšší správní soud považuje za poněkud absurdní. Z kasační stížnosti je patrné, že stěžovatel toto dvojí zdanění spatřuje zřejmě v tom, že z příjmů společnosti DMK účetnictví vycházela jeho daň z příjmů fyzických osob i daň z přidané hodnoty, což nepřípustné dvojí zdanění jednoznačně nepředstavuje. V případě stěžovatele spolu sice obě daňové povinnosti úzce souvisejí, nicméně každá z nich vychází z jiného daňového základu. V jednom případě je daněn právě stěžovatelův příjem, v druhém „přidaná hodnota“ spočívající v poskytnutí služby za úplatu, tj. činnost společnosti DMK účetnictví.

[33] Stěžovatel v kasační stížnosti poprvé namítal, že bylo fakticky daněno 150 % příjmu, a to 100 % v případě jeho matky a 50 % v případě stěžovatele. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že tuto okolnost by bylo možné úspěšně namítat v řízení týkající se Dagmar Kořínkové, neboť není patrné, jak by stanovení vyšší daňové povinnosti právě paní Kořínkové zasáhlo do veřejných subjektivních práv stěžovatele. Podle Nejvyššího správního

soudu však správce daně rozdělení podílu na činnosti společnosti DMK účetnictví reflektoval také v řízení týkajícím se daňové povinnosti jmenované (správce daně paní Kořínkové mimo jiné zvýšil daň na vstupu, a to právě s ohledem na poloviční podíl stěžovatele na činnosti společnosti DMK účetnictví), nicméně tato otázka není pro nyní posuzovanou věc určující.

[34] Na přezkoumávaných závěrech daňových orgánů ničeho nemění ani to, že správce daně nakonec uznal nulovou daň z přidané hodnoty za období leden-únor 2019. Jak správně uvedl žalovaný, v tomto případě šlo o konkludentní nulové doměření daně. Nejvyšší správní soud nadto upozorňuje, že v souladu s § 178 odst. 1 daňového řádu lze obecně stanovit daň pouze ve tříleté lhůtě, která počíná běžet dnem, v němž uplynula lhůta pro podání řádného daňového tvrzení. Pokud správce daně v této tříleté lhůtě daň nestanoví, nezakládá tato skutečnost legitimní očekávání, že daň nebude stanovena ani pro další zdaňovací období.

[35] Ve vztahu k námitce týkající se akceptace nulového daňového přiznání za rok 2020 a tvrzení, že si správce daně byl vědom toho, že stěžovatel podává nulová daňová přiznání a následně v roce 2022 došlo ke zrušení registrace k DPH, Nejvyšší správní soud upozorňuje, že ani tato argumentace z podstaty věci nemůže být v nyní posuzované věci rozhodná. Skutkové okolnosti totiž mohou být v jednotlivých zdaňovacích obdobích odlišné a fakt, že stěžovatel pochybnosti správce daně za rok 2019 nevyvrátil, rozhodně neznamená, že tyto skutečnosti by nebylo možné vyvrátit v následujícím zdaňovacím období. V roce 2019 však jednotlivé okolnosti (rozpor v tvrzené daňové povinnosti u daně z příjmů a DPH, znění smlouvy o společnosti, rozporuplná tvrzení paní Kořínkové, podpis stěžovatele na některých dokladech vystavených společností DMK účetnictví atd.) ve svém souhrnu nepochybně vyvolaly pochybnosti o správnosti daňových tvrzení, které stěžovatel nevyvrátil. Ani následné zrušení registrace k DPH, které navíc proběhlo až v roce 2022, nyní posuzovanou věc ve prospěch stěžovatele nijak neovlivňuje. Tento vliv nemá ani tvrzení, že příjmy, z nichž správce daně vycházel, stěžovatel nikdy neobdržel a neobjevily se na jeho bankovním účtu. Je pouze na společnících, jakým způsobem vůči sobě vyrovnávají své závazky, to však pro účely DPH není relevantní. Podle § 2 odst. 1 písm. a) zákona o DPH nadto není předmětem této daně příjem, nýbrž samotné poskytnutí služby za úplatu.

[36] Stěžovatel namítal, že daňové orgány vztáhly pochybnosti o jednom důkazu na celou důkazní situaci a požadovaly po stěžovateli nesplnitelný důkazní standard. Tomuto tvrzení ovšem Nejvyšší správní soud nemůže přisvědčit. Správce daně pojal své vážné a důvodné pochybnosti na základě několika výše uvedených indicií. Se svými pochybnosti správce daně stěžovatele seznámil a dal mu možnost tyto pochybnosti odstranit, což ostatně stěžovatel nijak nerozporuje. Tyto pochybnosti však stěžovatel nevyvrátil. Zejména stěžovatel věrohodným způsobem nevysvětlil, jak měla společnost DMK účetnictví fakticky fungovat, proč svou daňovou povinnost (a podílení se na činnosti DMK účetnictví) vykazoval jinak pro účely daně z příjmu a jinak pro účely DPH a další. Jak již bylo uvedeno výše, podmínky pro stanovení daně pomůckami byly splněny, správce daně nevyžadoval nepřiměřený důkazní standard, přesto stěžovatel své důkazní břemeno neunesl. Správce daně dostal ve vztahu k dokazování všem svým zákonným povinnostem a vycházel také ze skutečností známých mu z úřední činnosti, a to zejména závěrů, které se týkaly stěžovatelovy daně z příjmů fyzických osob, která s nyní posuzovanou věcí úzce souvisí. Nejvyšší správní soud tak žalovanému nemá čeho vytknout.

pokračování

[37] Stěžovatel dále namítal, že doposud nebylo objasněno, jak žalovaný dospěl k výši doměřeného DPH, nicméně jak již bylo uvedeno výše, žalovaný vycházel z důkazů předložených v daňovém řízení, které však pro jejich neúplnost nebylo možné použít pro případné dokazování (zejména z evidence DPH, kterou za DMK účetnictví předložila paní Kořínková, a z polovičních podílů na činnosti této společnosti). Způsob, jakým žalovaný dospěl k výši doměřeného DPH, je zcela zřejmý. Zároveň Nejvyšší správní soud připomíná, že daň stanovená podle pomůcek z povahy věci nemusí odpovídat dani zjištěné dokazováním. Z komentářové literatury (viz LICHNOVSKÝ, Ondřej. § 98 [Pomůcky a sjednání daně]. In: LICHNOVSKÝ, Ondřej, ONDRÝSEK, Roman a kol. Daňový řád. 5. vydání. Praha: C. H. Beck, 2024, s. 481.) vyplývá: „*Smyslem dokazování je nalézt skutečnou správnou daňovou povinnost, zatímco smyslem pomůcek je se této správné daňové povinnosti maximálně přiblížit. Z tohoto důvodu je nutno stanovení daně podle pomůcek vždy brát jako krajní řešení tam, kde nelze daň stanovit dokazováním.*“ K povaze pomůcek se Nejvyšší správní soud v minulosti vyjadřoval např. ve svém rozsudku ze dne 28. 5. 2020, č. j. 1 Afs 433/2018-44, kde konstatoval, že použití pomůcek musí usilovat o to, aby se výsledná daň co nejvíce blížila realitě, stanovení daně na základě pomůcek představuje „pouze“ kvalifikovaný odhad daně. Správce daně v této věci nepochybně takovýto kvalifikovaný odhad daňové povinnosti učinil.

[38] Zvolená pomůcka nadto plně odpovídala elementárnímu logickému myšlení. Správce daně při stanovení daňové povinnosti stěžovatele vycházel zejména ze samotným stěžovatelem (resp. jeho matkou) doložených podkladů. Právě takovéto stanovení daňové povinnosti Nejvyšší správní soud považuje za způsobilé co nejvíce se přiblížit skutečné výši daně z přidané hodnoty.

[39] Nejvyššímu správnímu soudu není jasný smysl stěžovatelovy argumentace, podle kterého není možné evidenci daně v nulové výši vytisknout, proto nemohla být předložena jako důkaz. Ani taková evidence by totiž rozhodně nebyla způsobila vyvrátit pochybnosti správce daně o tom, že stěžovatel ekonomickou činnost v rámci společnosti DMK účetnictví vykonával. Právě skutečnost, že stěžovatelova povinnost odvést daň z přidané hodnoty nebyla nulová, byla jedním z důvodů pro doměření daně, a to v konečném důsledku prostřednictvím pomůcek. Také tuto argumentaci tedy Nejvyšší správní soud nepovažuje za důvodnou.

[40] Ve vztahu ke zboží Herbalife a jeho využití k propagaci společnosti DMK účetnictví Nejvyšší správní soud přisvědčuje žalovanému, který ve svém vyjádření uvedl, že stěžovatel ve svém daňovém řízení použití zboží Herbalife k propagaci jmenované společnosti dostatečně neprokázal. Je sice pravdou, že tato okolnost byla úzce spjata s daňovými povinnostmi paní Dagmar Kořínkové, nicméně i přesto stěžovatel mohl ve svém řízení tvrdit a prokazovat použití zboží Herbalife k propagaci společnosti DMK účetnictví, což však nečinil. V nyní posuzované věci tak Nejvyšší správní soud nemá pochyb o tom, že stěžovatel použití zboží Herbalife k propagaci společnosti DMK účetnictví neprokázal, byť má v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu prokázat všechny skutečnosti, které byl povinen uvádět v daňovém tvrzení a dalších podáních. Této povinnosti ve vztahu k použití zboží Herbalife k propagaci společnosti DMK účetnictví stěžovatel ve svém daňovém řízení nepochybně nedostál.

[41] Stěžovatel v jednom ze svých vyjádření (triplice) upozornil na související řízení týkající se daně z příjmů paní Dagmar Kořínkové, ve kterém soudy posuzovaly, zda výdaje na nákup zboží Herbalife představovaly náklady na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Krajský soud však v rozsudku ze dne 16. 10. 2025, č. j. 62 Af 13/2025-60, konstatoval, že matka stěžovatele oprávněnost zmíněných výdajů neprokázala. Nejvyšší správní soud poté rozsudkem ze dne 22. 7. 2026, č. j. 9 Afs 167/2025-69, zamítl kasační stížnost směřující proti uvedenému rozsudku krajského soudu a potvrdil, že ani v tomto souvisejícím řízení nebyly vyvráceny pochybnosti ohledně daňové uznatelnosti výdajů na nákup zboží Herbalife. Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že využití zboží Herbalife k propagaci společnosti DMK účetnictví v tomto řízení, ani v řízení vedeném pod sp. zn. 9 Afs 167/2025 žádný ze společníků neprokázal.

[42] V daňovém řízení byly splněny všechny podmínky pro možnost stanovení daně pomůckami a zvolené pomůcky neodporovaly elementárním zásadám logického myšlení. Ani kvalitu zvolených pomůcek Nejvyšší správní soud nepovažuje za problematickou. Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že argumentaci stěžovatele neshledal důvodnou a ztotožnil se se závěry napadeného rozsudku.

5. Závěr a náklady řízení

[43] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud uzavírá, že neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. zamítl (výrok I.).

[44] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Úspěšnému žalovanému, jemuž by jako jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, Nejvyšší správní soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože mu podle obsahu spisu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly (výrok II.).

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.)

V Brně dne 7. srpna 2026

JUDr. Viktor Kučera
předseda senátu