ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **F. R.**, zastoupeného JUDr. Milenou Novákovou, advokátkou se sídlem Rooseveltova 37, Český Krumlov, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Mánesova 3a, České Budějovice, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 5. 2011, č. j. 2014/11-1100, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 12. 10. 2011, č. j. 10 Af 58/2011 - 34,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.

[1] Včasnou kasační stížností se žalobce (dále též „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku, kterým krajský soud zamítl žalobu proti výše uvedenému rozhodnutí žalovaného; žalovaný zamítl žalobcovo odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu ve Vimperku ze dne 29. 9. 2010, čj. 27501/10/102970303553, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob zdaňovacího období 2006 ve výši 67 780 Kč a sděleno penále ve výši 13 556 Kč a ze dne 6. 10. 2010, čj. 27936/10/102970303553, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena tato daň za rok 2007 ve výši 4737 Kč a sděleno penále ve výši 947 Kč.

[2] Krajský soud v odůvodnění rozsudku nejprve zrekapituloval průběh daňových řízení. Zdůraznil, že předmětem sporu mezi účastníky řízení je otázka, zda byly v uvedených řízeních splněny zákonné podmínky pro stanovení daně za použití pomůcek podle § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád"), a zda daň byla stanovena tímto způsobem oprávněně. Dospěl přitom k závěru, že obě podmínky nutné k tomu, aby správce daně mohl přistoupit ke stanovení daně za užití pomůcek, v daných případech byly splněny. Žalobce v daňovém řízení při dokazování jím uváděných skutečností nesplnil některé ze svých zákonných povinností, a to tak, že nebylo možno stanovit daňovou povinnost dokazováním podle § 31 odst. 1 až 4 cit. zákona. Krajský soud konečně konstatoval spolehlivost stanovení daně za užití pomůcek; konkrétně vzal za rozhodné, že žalobce nevedl řádně daňovou evidenci, kterou mu ukládá § 7b zákona o daních z příjmů a žalobce přes mnohé výzvy a příležitosti k dokazování v průběhu řízení neprokázal osud nakoupeného materiálu, neprokázal tedy řádně příjmy ze zakázek získaných v oboru topenářské a instalatérské práce, nevedl řádně inventarizaci ani přehled o zadaných a předaných (tedy vyfakturovaných) zakázkách. V důsledku těchto pochybení přistoupil správce daně ke stanovení daňové povinnosti za roky 2006 a 2007 za užití pomůcek, které měl k dispozici. Soud odkázal i na způsob „výpočtu" náhradně stanovené daně, neboť ten se současně s úvahami správce daně, nacházel ve správním spisu. S odůvodněním takto stanovené daně i její přiměřeností se soud ztotožnil a žalobu proto zamítl. Zdůraznil přitom, že při stanovení daně za užití pomůcek zkoumá jak odvolací orgán, tak i soud pouze podmínky pro stanovení daně tímto náhradním způsobem; upozornil rovněž, že dokazování se již neprovádí. Příležitostí k dokázání příjmů i výdajů a stanovení základu daně za užití důkazů měl daňový subjekt více než dostatek a to ve fázi řízení, kdy se o výši daně a též o způsobu jejího stanovení rozhodovalo – tedy v rámci vyměřovacího řízení.

[3] Krajský soud se rovněž neztotožnil s žalobcovou námitkou o nezákonnosti rozhodnutí ze dne 9. 1. 1997, kterým mu správce daně uložil vést záznamní povinnost (knihu zakázek, evidenci jízd); při jednání před krajským soudem žalobce sice navrhl provést důkaz tímto rozhodnutím, soud mu však nevyhověl. Bylo tomu tak proto, že žalobci nebylo vytýkáno, že v důsledku nesplnění záznamní povinnosti (plynoucí z tohoto rozhodnutí) mu byla stanovena daň podle pomůcek; správce daně mu vytýkal neunesení důkazního břemene, neboť pro špatné (nepřehledné a neúplné) vedení daňové evidence nebyl žalobce schopen prokázat, zda výše příjmů za instalatérské a topenářské práce byla úplná, neboť nebyl žalobcem vyfakturován veškerý nakoupený a spotřebovaný materiál. Z tohoto úhlu pohledu byla již nad rámec úvaha, že žalobce nevedl uložené evidence, plynoucí z namítaného rozhodnutí; i bez jejich neplnění se dostal do důkazní nouze, jím předložená evidence neodpovídala obsahu § 7b zákona o daních z příjmů, nebylo z ní možno nijak zjistit základ daně. Z toho důvodu také finanční orgány užily náhradního způsobu stanovení daně.

II.

[4] Proti rozsudku podal žalobce kasační stížnost; uplatnil námitky ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního

(dále jen „s. ř. s.“). Namítá tak nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž soud vycházel, nemá oporu ve spisech a jiné vady řízení před soudem, které mohly mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, neboť se soud, dle jeho názoru, nevypořádal se všemi žalobními důvody.

[5] Stěžovatel především namítal, že při stanovení jeho daňové povinnosti správní orgány porušily zákonná pravidla pro stanovení daně pomůckami; předně stanovily daň nesmyslně vysokou, svá odůvodnění budovaly na přesvědčení, že žalobce nevedl řádně daňovou evidenci a především neplnil záznamní povinnost, kterou správce daně uložil v roce 1997. Právě pro tyto vady mu byla daň doměřena náhradním způsobem. Krajský soud nesprávně přitakal úvahám i postupu správních orgánů. Žalobce je přesvědčen, že daň mu nebyla stanovena dostatečně spolehlivě.

[6] Žalobce nesouhlasí se závěry správních orgánů i krajského soudu spočívající v přesvědčení, že žalobce nevedl daňovou evidenci způsobem, který by umožňoval zjistit, že veškerý nakoupený materiál byl zapracován do zakázek a vyfakturován. Avšak daňová evidence, kterou má žalobce povinnost vést, mu neukládá evidovat rozpracované zakázky. Z jeho evidence bylo patrné, komu bylo fakturováno, jaká výše, nákup materiálu v průběhu účetního období i inventury ke konci tohoto období. Žádná povinná evidence nechyběla a evidence uložená rozhodnutím správce daně byla uložena v rozporu se zákonem. Žalobce je přesvědčen, že neměl povinnost evidovat spotřebovaný materiál na každém dokladu, přesto však právě z tohoto důvodu správce daně dovodil, že daň nelze stanovit dokazováním a stanovil ji nesmyslně pomůckami.

[7] V daném případě byl postup správce daně stejný, jako kdyby měl žalobce povinnost vést účetnictví. Při kontrole příjmových dokladů správce daně vypsal soupis materiálu, který byl uvedený v příjmových dokladech, tento soupis porovnal s nakoupeným materiálem v průběhu účetního období a s inventurními soupisy. Tak vznikl rozdíl v hodnotě materiálu, neboť žalobce materiál na všech dokladech nevypisoval (zákazníci to nevyžadovali). Spotřebovaný materiál se však vykazuje v daňové evidenci v povinných inventurních seznamech na počátku a konci účetního období a na účetních výdajových dokladech v průběhu roku a v daňové evidenci. Ze skutečnosti, že část materiálu nebyla uvedena na žádném příjmovém dokladu a nebyl ani součástí inventur správce dovodil, že se jedná o materiál prodaný „načerno“. Tento úsudek potvrdil i krajský soud.

[8] Stěžovatel již v odvolání a poté i v žalobě namítal, že výpočet správce daně byl nesprávný, neboť vycházel z chybných dokladů a nebo bylo některé plnění zahrnuto do jiného zdaňovacího období. Na tuto námitku však krajský soud nereagoval, resp. uvedl, že se jedná o nekonkrétní námitky. Stěžovatel však úmyslně volil pouze příkladmý odkaz na konkrétní doklady, aby se stále neopakoval.

[9] Nadto správce daně nad rámec zákona stěžovateli uložil záznamní povinnost. Stěžovatel hodlal tuto skutečnost prokázat při soudním jednání a ačkoliv je rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti soudně přezkoumatelné, soud jeho návrhu nevyhověl; k samotnému obsahu tohoto rozhodnutí se nevyjádřil vůbec a vznesenou námitku

neplatnosti zcela opomenul. Závěrem kasační stížnosti navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[10] Žalovaný využil svého práva vyjádřit se ke kasační stížnosti. Shrnul celý průběh daňových řízení, týkajících se zdaňovacích období roku 2006 a 2007. Zdůraznil, že stěžovatel nepředložil žádnou evidenci, kterou měl povinnost vést; v daňové kontrole nebylo možno zjistit jaké přijal zakázky, jaké dokončil a jaké byly rozpracovány, stěžovatel neprováděl ani inventarizaci majetku a nebylo proto možno žádným způsobem zjistit, jaký materiál na zakázky použil. Předložená daňová evidence vykazovala takové vady (s nimiž byl opakovaně stěžovatel v průběhu kontroly seznámen a bezvýsledně vyzván k jejich odstranění), že ji nebylo možné považovat za věrohodnou. Stěžovatel neunesl své důkazní břemeno a správce daně proto musel využít pro stanovení daně pomůcky.

[11] Žalovaný odmítá stěžovatelovo kasační tvrzení, že správce daně vycházel z nesprávných propočtů a žalovaný se takovou námitkou vůbec nezabýval. Vždyť na str. 8 napadeného rozhodnutí žalovaný důkladně popsal postup a způsob výpočtu, jakož i své úvahy k výpočtu se vztahující.

[12] K námitce nezákonnosti rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti žalovaný zdůraznil, že podstatné ve věci je pouze to, že stěžovatel přes opakované výzvy nedoložil relevantní evidence, z nichž by bylo možno zjistit, zda vykázaný daňový příjem a uplatněné daňové výdaje odpovídají skutečnosti. Stěžovatelem vedená evidence neposkytovala podklad pro stanovení daňové povinnosti stěžovateli za použití důkazů. Žalovaný závěrem navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

III.

[13] Kasační stížnost není důvodná.

[14] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), zkoumal při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.). Podstatou sporu je, zda byly v předmětných řízeních splněny podmínky pro stanovení daně za použití pomůcek podle § 31 odst. 5 daňového řádu. Zejména pak otázka, jaké jsou vlastně povinnosti daňového subjektu v rámci vedení daňové evidence a navazující otázka zda byla daň tímto způsobem stanovena dostatečně spolehlivě.

[15] K otázce stanovení daňové povinnosti za užití pomůcek se Nejvyšší správní soud již mnohokráte vyjadřoval a odkazuje v tomto ohledu na svoji konstantní judikaturu - viz např. rozsudky ze dne 23. 2. 2005, č. j. 1 Afs 74/2004 - 64, publ. pod č. 633/2005 Sb. NSS, ze dne 30. 11. 2005, č. j. 1 Afs 79/2005 - 52, či ze dne 29. 3. 2006, č. j. 1 Afs 55/2005 - 92, publ. pod č. 939/2006 Sb. NSS; všechna zde citovaná rozhodnutí jsou dostupná na www.nssoud.cz. V uvedených rozhodnutích zdejší soud,

souhrnně řečeno, zdůraznil, že předpokladem uplatnění tohoto způsobu stanovení daně je splnění dvou podmínek, a to porušení zákonné povinnosti ze strany daňového subjektu při dokazování jím uváděných skutečností a současně nemožnost stanovit daňovou povinnost dokazováním. Mezi těmito předpoklady musí být dána příčinná souvislost. Stanoví-li správce daně základ daně a daň podle pomůcek, odvolací orgán podle § 50 odst. 5 daňového řádu následně zkoumá pouze dodržení uvedených podmínek a zda byla daň tímto způsobem stanovena dostatečně spolehlivě (§ 31 odst. 7 citovaného zákona).

[16] Konstrukce způsobu stanovení daňové povinnosti je podle § 31 daňového řádu založena na jisté hierarchii postupů správce daně. Prioritu má stanovení daně dokazováním. Při tomto postupu je nejširším způsobem zajištěna faktická účast daňového subjektu na prováděném řízení, může navrhovat provedení jednotlivých důkazů, popřípadě důkazy pro své tvrzení správci daně předkládat sám. Nastane-li však taková absence důkazních prostředků, že již daň nelze stanovit za pomoci důkazů, nastupuje v pořadí druhý způsob stanovení daně, tedy užití pomůcek, které si je oprávněn správce daně obstarat sám, i bez účasti daňového subjektu (§ 31 odst. 5 daňového řádu). Nastane-li dokonce nemožnost stanovení daně pomocí pomůcek, pak se daň sjedná (§ 31 odst. 7 daňového řádu). Důležitá je rovněž skutečnost, že správce daně při stanovení daňové povinnosti zjišťuje rozhodné skutečnosti buď zcela dokazováním, nebo zcela podle pomůcek (není přípustné, aby základ daně byl zjištěn kombinací obou metod – tímto směrem však námitky stěžovatele necílí).

[17] Stěžovatel na více místech v kasační stížnosti v zásadě namítal, že plnil povinnost vést daňové evidence tak, jak je stanoveno v zákoně; rozhodnutí o uložení záznamní povinnost bylo nezákonné, a proto mu nemohla být stanovena daň pomůckami. Pokud se tak však stalo, daň byla vypočítána špatně, protože správce daně vycházel z nesprávných podkladů.

[18] K tomu Nejvyšší správní soud opakovaně zdůrazňuje, že daňové řízení je postaveno na zásadě, že každý daňový subjekt má povinnost sám daň přiznat, tedy má břemeno tvrzení, ale také povinnost toto své tvrzení doložit, tj. má i břemeno důkazní. Toto své břemeno daňový subjekt plní v důkazním řízení, které vede správce daně. Podle ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž prokázání byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván; má tedy povinnost prokázat veškeré skutečnosti, které podle jeho tvrzení mají vliv na základ daně, který je tvořen, velmi zjednodušeně řečeno, rozdílem příjmů a výdajů. Pravidlo, že v daňovém řízení nese důkazní břemeno daňový subjekt, má některé výjimky – ve věci stěžovatele je podstatné zejména ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) citovaného zákona, podle něhož správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem. Uvedená ustanovení daňového řádu vytvářejí vyvážený komplex povinností tvrzení a důkazních povinností mezi daňovým subjektem a správcem daně.

[19] K rozložení těchto povinností se zdejší soud již opakovaně vyjádřil, viz např. rozsudek ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119. Podle něj splní daňový subjekt „*svoji povinnost důkazní ve vztahu k tvrzením, která správci daně předestře, prokáže-li tato tvrzení*

svým účetnictvím, ledaže správce daně prokáže [§ 31 odst. 8 písm. c) d. ř.], že ve vztahu k těmto tvrzením je účetnictví daňového subjektu nevěrohodné, neúplné, neprůkazné nebo nesprávné. Správce daně nemá povinnost prokázat, že údaje o určitém účetním případu jsou v účetnictví daňového subjektu zaznamenány v rozporu se skutečností, je však povinen prokázat, že o souladu se skutečností existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví nevěrohodným, neúplným, neprůkazným nebo nesprávným. Ne každá chyba v účetnictví proto bude způsobovat takto požadovanou intenzitu pochybností; budou to pouze takové nesrovnalosti, jež přímo (nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním účetním případu) či nepřímo (celkovou nevěrohodností účetnictví, i když toto na první pohled o konkrétním účetním případu předepsané informace poskytuje) zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu. Správce daně je zde povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné.“ K dané otázce lze rovněž (jak případně argumentuje žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti) odkázat na judikaturu Ústavního soudu, např. na jeho nález ze dne 24. 4. 1996, sp. zn. Pl. ÚS 38/95 (publikováno ve sbírce zákonů pod č. 130/1996 Sb.). Zde Ústavní soud konstatoval, že správce daně samozřejmě nemůže postupovat zcela libovolně a požadovat po daňovém subjektu prokázání čehokoliv, nicméně je zcela v souladu s § 31 odst. 9 daňového řádu, pokud požaduje prokázání toho, co daňový subjekt sám tvrdí.

[20] V případě, který je nyní předmětem přezkumu, pojal správce daně pochyby o průkaznosti údajů obsažených v daňové evidenci stěžovatele proto, že v rámci kontroly daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 a následně i roku 2007 zjistil následující nesrovnalosti.

[21] V daňovém přiznání za rok 2006 vykázal daňový subjekt základ daně ve výši 57 600 Kč a daň ve výši 6912 Kč. V rámci daňové kontroly vznikly správci daně konkrétní pochybnosti ve vztahu k daňové evidenci, kterou stěžovatel vedl a které se týkaly hlavně přehledu o zakázkách sjednaných, provedených a vyfakturovaných v roce 2006 a též o stavu materiálu, který byl nakoupen a o němž nebyla vedena inventarizace. Pochybnosti správce daně se však týkaly rovněž provozu aut pro účely podnikání, evidence účelu jízd u automobilu, který si odepisoval, nákupu čtyř kusů mobilních telefonů pro účely jeho podnikání a rovněž nesrovnalostí v evidenci u zemědělské výroby. Při jednání před správcem daně dne 3. 6. 2009 (k podstatný pochybnostem pro danou věc) stěžovatel uvedl, že u faktur, kde není přiložen dodací list s materiálem, se jednalo pouze o dodanou práci a rovněž tam, kde byla cena stanovena dohodou není uveden rozpis užitého materiálu. K nesrovnalostem v evidenci pohledávek uvedl, že se musí poradit s účetní. Poté následovala další jednání před správcem daně, kde byl stěžovatel veden k vysvětlení nejasností plynoucích z jím vedené evidence. Protože nejasnosti přetrvávaly, vyzval správce daně stěžovatele výzvou ze dne 2. 9. 2009 k jejich vysvětlení; především šlo o to, že správce daně z předložené evidence zjistil, že stěžovatel nakoupil materiál ve výši 1 305 103 Kč, avšak minimálně ve výši 478 027 Kč vyfakturován nebyl a není ani veden v inventarizačních knihách ani ve skladové evidenci. K tomu subjekt sdělil, že tento materiál v uváděné hodnotě byl vyfakturován až v roce 2007. Správce daně tedy zahájil i daňovou kontrolu období roku 2007, zmíněné výtky se opakovaly i ve vztahu k tomuto období, ovšem tvrzení ohledně rozdílu na nakoupeném materiálu a spotřebovaném v následujícím zdaňovacím období se mu nepodařilo prokázat; některé výtky týkající se mobilních telefonů a chybějící evidence jízd stěžovatel uznal již v této fázi řízení. Výsledek

obou kontrol byl shrnut ve zprávách z kontrol, kde byly velmi obsáhle popsány veškeré výtky, pochybnosti správce daně, jakož i reakce stěžovatele na ně. Závěr byl shrnut do poznatku, že pro naprosté neunesení důkazního břemene nemohl správce daně stanovit daň dokazováním právě vzhledem k různosti a mnohosti pochybností jako celku, ovlivňujícího konstrukci a stavbu daně; byl tedy nucen stanovit daň náhradním způsobem. Podstatné však je rovněž to, že v této fázi vyměřovacího (nalézacího) řízení měl již stěžovatel právní zastoupení; zástupkyně při projednání výsledků kontrolního zjištění ničeho neuvedla, nedoplnila, nevznesla žádnou otázku či výtku proti uvedeným závěrům a zprávu podepsala. Lze učinit závěr, že pro užití náhradního způsobu stanovení daně (pomůckami) správci daně postačilo prokázat, že existují natolik *vážné a důvodné pochyby, že činí daňovou evidenci nevěrohodnou, neprůkaznou a neúplnou*, a to se správci daně podařilo (k tomu též srov. rozsudek NSS ze dne 30. 1. 2008, čj. 32 Afs 24/2007 - 119, nebo ze dne 23. 7. 2009, čj. 5 Afs 72/2008 - 71).

[22] Nejvyšší správní soud se ztotožnil i s postupem při volbě pomůcek, ovlivňujících výši takto stanovené daně (k problematice volby pomůcek a spolehlivosti daně stanovené za užití pomůcek viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 2. 2005, č. j. 1 Afs 74/2004 - 64, publ. pod č. Sb. NSS 633/2005).

[23] Zákonnou podmínkou při stanovení daně pomůckami je i její dostatečná spolehlivost; tento element je vnímán judikaturou soudu jako její proporcionalita. Znamená to, že správce daně musí proto svoji úvahu o volbě pomůcek a rovněž tak o skutečnostech, které z nich dovozuje popsat a vyjevit právě proto, aby i tento zákonný požadavek mohl být případně soudy ve správním soudnictví přezkoumán. Tak tomu bylo i v tomto případě (jeho úvaha je podrobně obsažena v napadeném rozhodnutí); žalobce ostatně tuto výtku ani neučinil předmětem kasační stížnosti.

[24] Kasační soud odmítá rovněž relevanci námitek stěžovatele proti nezákonnosti rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti (ze dne 9. 1. 1997) a potažmo i jeho vlivu na stanovení daně pomůckami v nyní zkoumaných zdaňovacích obdobích. K tomu soud konstatuje, že povinnost vést daňovou evidenci o příjmech a výdajích, v členění potřebném pro zjištění základu daně je stanovena v § 7b zákona o daních z příjmů; doplněna je i v § 39 zákona o správě daní a poplatků tak, že ukládala povinnost daňovým subjektům, kteří v rámci své podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti přijímali nebo vydávali platby v hotovosti, vést průběžně evidenci těchto plateb, pokud nezaznamenává údaje o těchto platbách v jiné evidenci stanovené zákonem. Smyslem tohoto zjednodušeného systému daňové evidence však je zajištění údajů o příjmech a výdajích nutných pro určení základu daně, jakož i údajů o pohybu majetku (tj. pohledávkách a závazcích).

[25] Podstatou nejasností v dané věci byl faktický stav objemu (hodnoty) materiálu, který žalobce nakoupil (resp. uplatňoval výdaj za jeho nakoupení jako výdaj ovlivňující základ daně), avšak v příjmech (po jeho případném zapracování do výrobků) jej žalobce nepromítl. Neprokázal tedy vůbec (k opakovaným výzvám správce daně) „osud nakoupeného materiálu“, nebyly o něm ani vedeny inventarizační záznamy a právě proto pojal správce daně pochybnosti o úplnosti žalobcem evidovaných příjmů. To bylo také podstatou vytýkaných vad a důvodem doměření daně pomůckami pro neprůkazné vedení daňové evidence a nikoliv to, že žalobce porušil záznamní povinnost, která mu byla před

lety správcem daně uložena; obsah ani kvalita rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti z roku 1997 proto neměla v dané situaci žádný vliv. K námitce takto shodně vznesené i v žalobě se vymezil i krajský soud; námitku nepřezkoumatelnosti rozsudku v tomto ohledu považuje NSS za nedůvodnou.

[26] Nejvyšší správní soud tedy shrnuje, že souhlasí se závěry učiněnými žalovaným i krajským soudem v předchozích fázích řízení. Stěžovatel porušil v daňovém řízení své zákonné povinnosti při dokazování jím uváděných skutečností, a to takovým způsobem, že nebylo možno stanovit daňovou povinnost dokazováním. Správce daně proto mohl a měl přistoupit k vyměření daně za užití pomůcek.

IV.

[27] Kasační stížnost byla s ohledem na shora uvedené důvody shledána nedůvodnou a Nejvyšší správní soud ji proto dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[28] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladu řízení příslušelo, náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. února 2012

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu