

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Karla Šimky a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci žalobce: **NICOMA, s. r. o.**, se sídlem Osvobození 54, Slavičín, zastoupený JUDr. Radkem Foralem, advokátem se sídlem Masarykovo náměstí 220, Napajedla, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem náměstí Svobody 4, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 19. 10. 2011, č. j. 31 Af 93/2010 - 36,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 19. 10. 2011, č. j. 31 Af 93/2010 – 36 zamítl žalobu, kterou se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 18. 8. 2010, č. j. 11339/10-1200-701607, jímž byl k odvolání stěžovatele změněn dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Luhačovicích (dále jen „finanční úřad“) ze dne 22. 6. 2009, č. 18714/09/304971701172 o dodatečném vyměření daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 167.280 Kč. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že z obsahu správního spisu vyplývá, že stěžovatel přes výzvu správce daně k doplnění dokazování ze dne 13. 11. 2009 nepředložil skladovou evidenci, čímž neprokázal stav zásob navazující na inventarizaci. Za této situace se základ daně vycházející z účetnictví stěžovatele stal neprůkazným. Skutečnost, že stěžovatel skladovou evidenci nemá a listinné doklady, které v daňovém řízení správci daně předložil, nejsou podle jejich obsahu skladovou evidencí, byla rovněž potvrzena výpovědí T. L., která vedla v roce 2006 stěžovateli účetnictví. Krajský soud zdůraznil, že k prokázání tvrzení stěžovatele o řádném předložení skladové evidence, není rozhodné množství jím předložených listinných

důkazů, ale určující je jejich obsah. Z hlediska unesení důkazního břemene je tak nerozhodné, jaký počet či jaký druh účetních a jiných dokladů či evidencí byl předložen. Z daňového spisu je zřejmé, že stěžovatelem předložené důkazy z hlediska jejich obsahu nemohly pro stanovení základu daně obstát, když tržby byly v účetnictví stěžovatele neoprávněně zkráceny. Vzhledem k tomu, že základ daně byl neprůkazný, stanovil správce daně daňovou povinnost za použití pomůcek. Ke stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek byly v daném případě splněny zákonné podmínky, protože stěžovatel nepředložil skladovou evidenci a bez tohoto podkladu nebylo možno stanovit daň dokazováním. Daňový subjekt má v daňovém řízení nejen povinnost tvrzení (podat daňové přiznání), ale také povinnost důkazní, tedy prokázat všechny skutečnosti, které ve svém daňovém přiznání uvedl. V případě, že správce daně vyzve daňový subjekt k prokázání skutečností jím tvrzených, je tento povinen tvrzené skutečnosti doložit. Jsou-li však skutečnosti, jimiž se daňový subjekt snaží prokázat svá tvrzení, správcem daně zpochybněny, je správce daně oprávněn postupovat tak, že skutečnosti daňovým subjektem neprokázané nezohlední. Stěžovatel ani v průběhu odvolacího řízení neunesl své důkazní břemeno a svým přístupem a nerespektováním základních zákonných povinností zapříčinil následek spočívající ve stanovení daně z příjmů na základě pomůcek. Pro úplnost krajský soud zdůraznil, že při stanovení daně za použití pomůcek nejsou z okruhu pomůcek podle ust. § 31 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatku“) vyloučeny poznatky, které správce daně získal při daňové kontrole. Dále krajský soud ocitoval závěry vyslovené v rozsudku ze dne 19. 11. 2008, č. j. 8 Afs 78/2007- 47, v němž Nejvyšší správní soud uvedl, že v přezkoumávaném případě byly ke stanovení daňové povinnosti prostřednictvím pomůcek splněny zákonné podmínky, a zdůraznil, že stěžovatel nesplnil povinnost předložit skladovou evidenci, proto daň z příjmů nebylo možno stanovit dokazováním, ale bylo ji možné dostatečně spolehlivě zjistit podle pomůcek. Současně daňové orgány také přihlédly ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplynuly výhody pro stěžovatele a respektovaly princip proporcionality, a to za faktického stavu, kdy u pomůcek se nejedná o přesné stanovení daňové povinnosti, nýbrž o její kvalifikovaný odhad.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., ve které namítal, že při prováděné kontrole došlo k porušení ust. § 24 č. 586/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a ust. § 31 zákona o správě daní a poplatků, což se projevilo v nesprávném rozhodnutí jak finančního úřadu, tak finančního ředitelství. Stěžovatel porušení zákona spatřuje především v tom, že podle ust. § 24 zákona o daních z příjmů lze považovat jakýkoliv výdaj, který byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů a daňový poplatník je pouze povinen prokázat, že výdaje, které vynaložil slouží k zajištění dosažení a udržení zdanitelných příjmů, což stěžovatel v průběhu prováděné kontroly učinil a prokázal. V průběhu daňového řízení sice nepředložil skladovou evidenci v té podobě, jak ji požadoval finanční úřad, ale na druhé straně předložil jako důkaz o prokázání svých výdajů na zajištění, udržení a dosažení zdanitelných příjmů inventuru k 31. 12. 2006. Z těchto předložených dokladů vyplývá pohyb zboží na jednotlivých účtech včetně rozsahu a počtu provedených slevových akcí v roce 2006. Lze tedy jednoznačně dokladovat pohyb jednotlivých druhů zboží na účtech včetně jejich nákupu a spotřeby. Finanční úřad požadoval po stěžovateli předložení skladové evidence za rok 2006 a poté co jeho účetní sdělila, že v požadované podobě nebyla

vedena, dále se předloženými důkazními prostředky blíže nezabýval a rozhodl, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno. Následně pak stanovil základ daně a daňovou povinnost a daň z příjmů právnických osob za použití pomůcek. Pokud by ale finanční úřad postupoval v souladu s ust. § 31 zákona o správě daní a poplatků a předloženými důkazními prostředky se blíže zabýval a tyto vyhodnotil jako důkaz sloužící k prokázání stěžovatelových tvrzení, nepochybně by dospěl k závěru o správnosti daňového základu vedeného stěžovatelem a nebyl by důvod stanovovat daňový základ a následně daňovou povinnost na základě pomůcek. Porušení zákona spatřuje stěžovatel především v tom, že správce daně se ve své podstatě odmítl zabývat důkazními prostředky, které stěžovatel předložil. Tedy fakticky nedošlo k využití všech prostředků, jimiž by bylo možné ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti a správce daně nedbal toho, aby byly skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti zjištěny co nejúplněji. Naopak vzhledem k tomu, že stěžovatel nepředložil přesně to, co správce daně požadoval, fakticky odmítl důkazní prostředky, které stěžovatel nabídl a které by v konečném důsledku vedly k prokázání stejných skutečností, které by vyplynuly z požadované skladové evidence. Ve věci došlo k nesprávnému rozhodnutí jak ze strany finančního úřadu, tak ze strany finančního ředitelství. Proto stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozsudku a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že stěžovatel nenapadá jen rozsudek krajského soudu, ale také postup finančního úřadu a finančního ředitelství. Povinností stěžovatele bylo vést skladovou evidenci na analytických účtech běžně, aby bylo možno zjistit a prokázat stav zásob v průběhu účetního období a složky pořizovací ceny zásob. Finanční ředitelství opakovaně a konkrétně stěžovatele vyzývalo k předložení skladové evidence jako důkazního prostředku. Vydalo-li tedy výzvu v odvolacím řízení k doložení dokladů, bylo jejím cílem ověření, že skutečně byly splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek a že stěžovatel nemá, čím by výši daně prokázal. Stěžovatel skladovou evidenci nikdy nedodal a ani nemohl, protože jak vyplývá ze spisového materiálu takovou evidenci nemá. Nesrovnalosti, které vyplynuly během daňové kontroly, mohly být odstraněny právě jenom skladovou evidencí. Tento postup vedl k tomu, že hospodářský výsledek podle ust. § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů, resp. základ daně, je neprůkazný. Stěžovatel v průběhu celého daňového řízení tvrdil, že skladovou evidenci předložil a až pod tíhou napadeného rozsudku svou argumentaci změnil a teď v kasační stížnosti přiznává, že skladovou evidenci nedodal. Nicméně se snaží přesvědčit soud, že předložil doklady, které v konečném důsledku vedou k prokázání stejných skutečností. Ke stížní námitce, že správce daně odmítl důkazní prostředky, které stěžovatel nabídl a kterými by prokázal stejné skutečností, jež by vyplynuly z požadované skladové evidence, finanční ředitelství uvedlo, že tento argument rozhodně odmítá. Finanční ředitelství nepožadovalo po stěžovateli skladovou evidenci v nějaké nestandardní podobě, ale v podobě jak ji vyžaduje zákon č. 563/1991 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“), vyhláška č. 500/2002 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o účetnictví a České účetní standardy pro podnikatele č. 015 - Zásoby. Předložené důkazní prostředky nelze považovat za skladovou evidenci. Jedině podle skladové evidence vedené v souladu s výše uvedenými právními předpisy je možné zjistit a prokázat stav zásob v průběhu účetního období. Správce daně se důkladně zabýval hodnocením všech důkazních prostředků a jejich vzájemné souvislosti s ostatními důkazy a přihlédl ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Není tedy pravda jak uvádí stěžovatel, že by se odmítl

zabývat předloženými důkazními prostředky. Důkazními prostředky, které stěžovatel předložil a které zmiňuje v kasační stížnosti, není možné ověřit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti. Podle ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. To znamená, že důkazní břemeno v tomto rozsahu spočívá na daňovém subjektu a ten je odpovědný za to, že jím předložené důkazní prostředky jeho tvrzení prokazují. Krajský soud postupoval zcela v souladu s právními předpisy a platnou judikaturou. Finanční ředitelství dále odkázalo na své vyjádření k žalobě a na napadený rozsudek, se kterým se plně ztotožnilo, a navrhlo zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud proto ze všech důvodů výše uvedených kasační stížnost podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Podle obsahu správního spisu finanční úřad v průběhu daňové kontroly zjistil, že stěžovatel zaúčtoval v roce 2006 na účet 60401 (Tržba za zboží) částku ve výši 1.000.000 Kč, která mu byla vyplacena jako odstupné z předčasné výpovědi smlouvy o nájmu. Zaúčtováním této částky došlo k navýšení tržeb z prodeje zboží a ke zkreslení údaje o skutečné výši těchto tržeb. Finanční úřad porovnal náklady na nakoupené zboží s tržbami za prodané zboží, které snížil o částku 1.000.000 Kč, čímž zjistil, že zboží bylo prodáváno se ztrátou. Proto vyzval stěžovatele, aby prokázal výši tržeb z prodeje zboží za rok 2005 a 2006. Stěžovatel na výzvu reagoval předložením soupisu „Nákup - tržby - rabat 2006“, z něhož správce daně zjistil, stěžovatel nakoupil v roce 2006 zásoby (pivo, nealko, lihoviny, cigarety, ostatní) v celkové pořizovací ceně 2.901.815 Kč. Tomuto zboží odpovídají tržby ve výši 3.607.747 Kč. Průměrná obchodní přirážka činila 24 %, což stěžovatel doložil také ceníkem – nápojovým lístkem. Zároveň předložil stavy účtů k 31. 12. 2006, kde jsou uvedeny položkově tržby za jednotlivé měsíce roku 2006. Podle zjištění finančního úřadu výše tržeb v jednotlivých měsících podle stavu účtu 60401 nesouhlasila s tržbami uvedenými v dříve předloženém účetním deníku, ani s tržbami, které byly zahrnuty do uskutečněných zdanitelných plnění v jednotlivých zdaňovacích obdobích roku 2006. Stěžovatel byl seznámen s těmito zjištěními a uvedl k tomu, že v předmětném zdaňovacím období provozoval činnost se ztrátou za účelem zajištění klientely. Jako důkazní prostředek předložil dokument „PIVNICE - BAR = marketingové - slevové akce pro podporu návštěvnosti v roce 2006“, v němž jsou vyčísleny slevy plynoucí z marketingových akcí za rok 2006 v celkové výši 294.068 Kč. Finanční úřad zohlednil výši předložených slev a zjistil, že při započítání slev v uvedené výši do tržeb by celkové tržby činily 2.901.815 Kč, což znamená, že stěžovatel by musel všechno ostatní nakoupené zboží prodávat s nulovou obchodní přirážkou, protože hodnota nakoupeného zboží odpovídá hodnotě tržeb se zohledněním výše slev. Tomu však podle finančního úřadu neodpovídají stěžovatelem dříve předložené důkazní prostředky. V odvolacím řízení finanční ředitelství doplnilo dokazování, v rámci něhož byl stěžovatel vyzván k prokázání výše tržeb za zboží předložením skladové evidence na analytických účtech. Stěžovatel opětovně předložil tytéž listiny, které předložil již finančnímu úřadu. Proto finanční ředitelství rozhodlo o stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek a jako pomůcka ke stanovení daňové povinnosti byl použit soupis „Nákup - tržby — rabat 2006“.

Spornou otázkou v dané věci je, zda stěžovatel předloženými důkazními prostředky prokázal výši svých tržeb ve zdaňovacím období roku 2006 a zda tedy byly splněny zákonné podmínky pro stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek.

Správce daně pouze za situace, že jsou kumulativně splněny podmínky, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno a že daň nelze stanovit dokazováním, je povinen stanovit daň jiným způsobem, tedy v první řadě za použití pomůcek. V takovém případě je správce daně při vyměření daně vázán ust. § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků a je povinen stanovit jak základ daně, tak i daň za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si opatřil, a podle ust. § 46 odst. 3 citovaného zákona také přihlédnout ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly za řízení uplatněny. Je-li daň stanovena za použití pomůcek, zkoumá odvolací orgán jednak to, zda daňový subjekt skutečně nesplnil některou ze svých zákonných povinností a nedostatek či absence důkazů neumožňuje stanovit daň dokazováním, a jednak to, zda daň stanovená podle pomůcek je stanovena dostatečně spolehlivě (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2009, č. j. 1 Afs 6/2009 - 81, ze dne 23. 3. 2007, č. j. 2 Afs 20/2006 – 90, oba rovněž na www.nssoud.cz).

Ke stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek by tedy musely být v případě stěžovatele splněny tři podmínky: 1. stěžovatel nesplnil některou ze svých povinností při dokazování, 2. kvůli nesplnění této povinnosti nebylo možno stanovit daň dokazováním a 3. daň mohla být za použití pomůcek stanovena spolehlivě. Jsou-li všechny tyto podmínky splněny, je správce daně nejen oprávněn, ale i povinen stanovit daň za použití pomůcek. Přitom musí dostát nárokům, které zákon o správě daní a poplatků na tento způsob stanovení daně klade. Správce daně tedy nemůže v takové situaci postupovat tak, jako by daň stanovil dokazováním, nepostačují-li shromážděné důkazy k přesnému určení výše daně (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 7. 2009, č. j. 5 Afs 72/2008 – 71, www.nssoud.cz). Co se pomůcek týče, je nezbytné, aby byly získány v souladu se zákonem, obsahovaly správné informace, byly relevantní ve vztahu ke skutečnostem rozhodným pro stanovení daňové povinnosti a byly také správně hodnoceny (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 6. 2007, č. j. 2 Afs 184/2006 – 123, www.nssoud.cz). V této souvislosti je možné poukázat na to, že v odvolacím řízení je přípustná i změna způsobu stanovení daně (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 76/2007 – 48).

Stěžovatel neměl pro unesení důkazního břemene v daňovém řízení povinnost vést skladovou evidenci. Z ust. § 100 odst. 1 zákona č. 235/2004 Sb., ve znění pozdějších předpisů, ani z ust. § 8 odst. 1 zákona o účetnictví tato povinnost nevyplývá. Uvádí-li krajský soud, že v daném případě nebylo bez skladové evidence možno stanovit daň dokazováním, pak s ním lze souhlasit jen potud, že taková evidence, pokud by byla vedena řádně, by mohla významně napomoci prokázat, jak stěžovatel hospodařil se zbožím, jaké množství zboží nakupoval a v jakém rozsahu a jak v průběhu času toto zboží sklad opouštělo. Právní názor krajského soudu však není možno chápat, a takto ani není v jeho rozsudku vyjádřen, tak, že skladová evidence je jakousi „korunou důkazů“, bez jejíž existence stěžovatel a priori nemůže unést své důkazní břemeno. Je totiž představitelné, že by stěžovatel rozsah svých nákladů i tržeb prokázal jinými důkazy než skladovou evidencí.

Z údajů ve skladové evidenci je možné zjistit jak stav zásob v kusech, tak jejich ocenění během roku, a to podle jednotlivých druhů zboží. Je tedy možné analyzovat pohyb zboží ve skladu a rovněž dospět k závěru, zda tyto údaje odpovídají inventurnímu stavu ke konci roku. To je podstatné za situace, kdy stěžovatelem předložené důkazní prostředky byly nedostatečné či dokonce vzájemně rozporné. Nelze pominout ani vývoj daňového řízení, kdy teprve poté, co finanční úřad zjistil ve zdánlivě konzistentní dokumentaci předložené stěžovatelem (včetně soupisu „Nákup - tržby - rabat 2006“ a nápojových lístků) nesprávně zaúčtovanou částku odstupného ve výši 1.000.000 Kč, že stěžovatel předložil dokument „PIVNICE - BAR = marketingové - slevové akce pro podporu návštěvnosti v roce 2006“. Ze skladové evidence by bylo patrné, zda pohyb zboží odpovídá udávané výši tržeb v jednotlivých měsících podle stavu účtu 60401, tržbám uvedeným v dříve předloženém účetním deníku a také udávaným slevovým akcím.

Se stěžovatelem lze sice souhlasit, že absence skladové evidence obecně nevede bez dalšího k nemožnosti stanovit daň dokazováním (k problematice možného požadovaného rozsahu evidence skladových zásob lze odkázat např. na nález Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 402/99, publ. pod č. 71/2001 Sb. ÚS, http://nalus.usoud.cz), nicméně stěžovatel nedoložil ani netvrdil existenci žádných důkazních prostředků, které by prokazovaly pohyb jednotlivých druhů zboží. Jím předložené listiny ani výpovědi svědků takovými důkazy nejsou. Ze stavu účtů 132 (zboží na skladě a v prodejnách), 50401 (dodávka piva), 50402 (nealko nápoje), 50403 (lihoviny a vína), 50404 (vratné obaly), 50405 (cigarety a doutníky), 60401 (tržba za zboží), 60402 (přefakturace zboží), 60404 (vratné obaly) ani z inventury k 31. 12. 2006 a sestav „PIVNICE - BAR = marketingové - slevové akce pro podporu návštěvnosti v roce 2006“ a „Nákup – tržby – rabat 2006“ nelze dovodit pohyb jednotlivých druhů zboží. Na účtech je uváděno pouze číslo dokladu, zda se jedná o příjem nebo výdej, a celková částka za celý doklad. Pokud by byla zachována vykázaná celková výše tržeb a zároveň měla pro zboží prodávané mimo slevové akce platit marže ve výši 24 % z nákupní ceny, pak by nemohly být uskutečněny slevové akce v rozsahu uváděném stěžovatelem.

Stěžovatel tím, že nepředložil skladovou evidenci ani jiné důkazní prostředky, jež by dostatečně jednoznačně a nepochybně podaly obraz o jeho příjmech a výdajích, nesplnil svoji povinnost při dokazování. Zároveň nebylo možné stanovit daňovou povinnost dokazováním, neboť předložené listinné důkazy jsou vzájemně rozporné a tyto rozpory se stěžovateli nepodařilo odstranit.

Namítal-li stěžovatel, že jím předložené důkazní prostředky podporují jeho tvrzení, pak je třeba se ve vztahu k podmínkám přechodu na pomůcky zabývat rovněž tím, co v obecných stížních námitkách (ani v námitkách žalobních) neuvedl, tedy jaká jeho tvrzení mají být prokázána. Ztráta v hospodaření měla stěžovateli vzniknout v důsledku prodeje zboží na slevových akcích. Ekonomická podstata takového jednání, jak ji stěžovatel popisuje, je pochopitelná a nebyla rozporována. Detailní soupis slevových akcí stěžovatel předložil, přičemž nikdy netvrdil, že by se nemělo jednat o soupis neúplný, případně že nějakým nestandardním způsobem (se slevou) prodával zboží i mimo slevové akce. Přesto, že rozpory v předložených listinách dopadají i na věrohodnost tvrzení o konaných slevových akcích, byly veškeré stěžovatelem tvrzené slevy v plném rozsahu finančními orgány zohledněny. Jak však správně dovodil finanční úřad, za této situace by muselo být

prodáváno zboží mimo slevové akce s nulovou marží (tedy rovněž se slevou oproti ceně uvedené v nápojových lístcích), aby byla pravdivá stěžovatelem tvrzená celková výše tržeb. Pokud by měly předložené dokumenty potvrdit celkovou výši stěžovatelem uváděných tržeb, pak by musel stěžovatel tvrdit a prokázat právě větší rozsah slevových akcí, tedy že tyto akce se konaly častěji nebo při nich bylo prodáno se slevou zboží o větším rozsahu než v soupisu uvedeném, anebo že zboží v běžném prodeji bylo prodáváno s nulovou marží, čemuž by musely odpovídat i předložené nápojové lístky. Tím by si ovšem stěžovatel opět protiřečil, neboť by fakticky celý jeho prodej během předmětného zdaňovacího období byl nepřetržitou slevovou akcí. Takový prodej však neodpovídá zjištěným skutečnostem. Finanční ředitelství proto správně jako spornou vymezilo celkovou výši tržeb a přistoupilo k použití pomůcek. Splněna je i třetí podmínka přechodu na pomůcky. Zvolená pomůcka - sestava „Nákup – tržby – rabat 2006“ a s ní související nápojový lístek - umožňuje za dané situace spolehlivě stanovit daň. Jak správně uvedl krajský soud s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu, uplatní se v této situaci zásada tzv. obráceného důkazního břemene, neboť jsou-li zpochybněny skutečnosti, jimiž se daňový subjekt snaží prokázat svá tvrzení, je správce daně oprávněn skutečnosti neprokázané při stanovení nového daňového základu a daně nezohlednit.

S ohledem na výše uvedené nepovažuje Nejvyšší správní soud za důvodnou námitku stěžovatele, že finančním úřadem ani finančním ředitelstvím nebyly vypořádány důkazní prostředky, které předložil, a že tedy nebylo dbáno toho, aby byly skutečnosti pro správné stanovení daňové povinnosti zjištěny co nejúplněji. Závěry finančního ředitelství vycházejí ze správného právního názoru, že předloženými důkazními prostředky nebyla prokázána výše tržeb stěžovatele z prodeje zboží za rok 2006. Za klíčovou ke zjištění a prokázání stavu zásob zboží, který by navazoval na inventarizaci, označilo finanční ředitelství skladovou evidenci, kterou ovšem stěžovatel nepředložil a ani jinak neprokázal požadované údaje. Stěžovatel nenavrhl provedení dalších důkazů k prokázání svých tvrzení, ani takové důkazy nepředložil. Na jeho návrh byl proveden a vyhodnocen pouze výslech svědků R. M. a T. L. Zároveň finanční ředitelství ve prospěch stěžovatele zohlednilo uváděné slevové akce. Proto stížní námitky nebyly důvodné a napadený rozsudek krajského soudu není nezákonný.

Nejvyšší správní soud ze všech důvodů výše uvedených kasační stížnost podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s ust. § 109 odst. 2 s. ř. s., podle něhož rozhoduje o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ust. § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v řízení úspěch neměla, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 31. května 2012

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu