

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Karla Šimky a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Evy Šonkové v právní věci žalobkyně: **TRANACO, s.r.o.**, se sídlem Hřensko 159, Hřensko, zastoupená JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Kostelní náměstí 233, Litoměřice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, ve věci žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 10. 2017, č. j. 42743/17/5200-11432-807689, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 4. 2020, č. j. 15 Af 136/2017 - 39,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 28. 4. 2020, č. j. 15 Af 136/2017 - 39, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně se žalobou podanou ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem (dále jen „krajský soud“) domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 10. 2017, č. j. 42743/17/5200-11432-807689 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto její odvolání a potvrzen platební výměr Finančního úřadu pro Ústecký kraj (dále jen „správce daně“), ze dne 28. 7. 2016, č. j. 1777896/16/2503-50521-505854, jímž byla žalobkyni podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a podle § 147 ve spojení s § 139 odst. 1 a § 98 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), doměřena za zdaňovací období roku 2014 daň z příjmů právnických osob ve výši 1 007 950 Kč stanovená podle pomůcek.

[2] K tomuto postupu správce daně přistoupil z důvodu, že v průběhu daňové kontroly zjistil, že společnost J., a. s., IČ: X, sídlem J. M. 4669/22, X J. (dále jen „J.“) dodávala formálně zboží (zejména tabákové výrobky) osobě T. T. T., IČ: X, ve skutečnosti však byly všechny tyto výrobky dodávány do provozovny žalobkyně *D. S. C.* v D. P.
[3] Krajský soud v záhlaví citovaným rozsudkem (dále jen „napadený rozsudek“) žalobě vyhověl a napadené rozhodnutí žalovaného zrušil. Současně uložil žalovanému povinnost zaplatit žalobkyni náhradu nákladů řízení.

[4] Krajský soud totiž přisvědčil námitce žalobkyně, že žalovaný vůbec neprokázal, že by bylo zboží, které bylo formálně dodáváno osobě T. T. T., ve skutečnosti dodáváno žalobkyni. Jednotlivé důkazy provedené správcem daně nebo žalovaným vyhodnotil krajský soud jako nedostatečné. Z uvedeného důvodu pak krajský soud již nehodnotil důvodnost námitky nesprávného použití způsobu stanovení daně žalobkyni správcem daně, neboť s ohledem na skutečnost, že žalovaný vůbec neprokázal, že by žalobkyně přijala zboží, z něhož by následně měla mít nějaké výnosy, nebylo důvodné zabývat se otázkou správnosti zdanění takových neexistujících výnosů.

II. Kasační stížnost žalovaného a vyjádření žalobkyně

[5] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, ve které jej navrhl zrušit z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, v rozhodném znění (dále jen „s. ř. s.“) a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení.

[6] Argumentace stěžovatele spočívá ve své podstatě v tom, že důkazy provedené správcem daně a žalovaným jsou zcela dostatečné k prokázání skutečnosti, že žalobkyně přijala zboží od J. na základě faktur vystavených formálně na T. T. T. Krajský soud hodnotil provedené důkazy izolovaně a bez vzájemných souvislostí. Jedná se přitom o ucelený soubor nepřímých důkazů, které tímto způsobem hodnotit nelze.

[7] Žalobkyně ve svém vyjádření tvrdí, že doplnění kasační stížnosti podepsala osoba, která není pověřena jednat za žalovaného v řízení o kasačních stížnostech před Nejvyšším správním soudem. Proto by soud neměl přihlížet k doplnění kasační stížnosti a kasační stížnost pro neodstraněné vady podání odmítnout.

[8] Žalobkyně tvrdí, že je v rozporu se svědeckou výpovědí tvrzení stěžovatele, že svědek V. potvrdil místo vykládky a že svědek Ch. jednoznačně potvrdil, že zboží na předmětných fakturách bylo dodáno. Soud správně zhodnotil obě výpovědi podle jejich obsahu. Tvrzení stěžovatele o marginální okolnosti nemající významu svědčí o hodnocení důkazů v rozporu s § 8 daňového řádu.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti, a přitom neshledal vady uvedené v odstavci 4, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

[10] Kasační stížnost **je důvodná** [§ 110 odst. 1 *in principio* s. ř. s.].

[11] Podstatu nyní projednávané věci tvoří nesouhlasná polemika stěžovatele se závěrem krajského soudu, že stěžovatel nedostatečným způsobem prokázal, že by žalobkyně vůbec přijala zboží, které by mělo být předmětem zdanění podle zákona o daních z příjmů.

[12] Podle § 92 daňového řádu *správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů* (odstavec 2). Povinností daňového subjektu je prokázat *všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních* (odstavec 3). *Pokud to vyžaduje průběh řízení, může správce daně vyzvat daňový subjekt k prokázání skutečností potřebných pro správné stanovení daně, a to za předpokladu, že potřebné informace nelze získat z vlastní úřední evidence* (odstavec 4). Správce daně naopak prokazuje *skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů, jakož i jiných záznamů, listin a dalších důkazních prostředků uplatněných daňovým subjektem* [odstavec 5 písm. c)].

[13] Ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu k rozložení důkazního břemene mezi daňový subjekt a správce daně lze shrnout tak, že daňový subjekt je povinen prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Daňový subjekt prokazuje svá tvrzení především svým účetnictvím a jinými povinnými záznamy. Správce daně však může vyjádřit pochybnosti ohledně věrohodnosti, průkaznosti, správnosti či úplnosti účetnictví a jiných povinných záznamů. 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. Správce daně je povinen identifikovat konkrétní skutečnosti, na základě nichž hodnotí předložené účetnictví jako nevěrohodné, neúplné, neprůkazné či nesprávné. Pokud správce daně unese své důkazní břemeno ve vztahu k výše popsaným skutečnostem, je na daňovém subjektu, aby prokázal pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví a jiných povinných záznamů ve vztahu k předmětnému účetnímu případu, popř. aby svá tvrzení korigoval. Daňový subjekt bude tyto skutečnosti prokazovat zpravidla jinými důkazními prostředky než vlastním účetnictvím a evidencemi (srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119, č. 1572/2008 Sb. NSS, ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, ze dne 18. 1. 2012, č. j. 1 Afs 75/2011 - 62, nebo ze dne 12. 2. 2015, č. j. 9 Afs 152/2013 - 49).

[14] Je však nutné si uvědomit, že daňový subjekt má povinnost prokazovat pouze to, co sám tvrdí. Za situace, kdy tedy správce daně tvrdí, že daňový subjekt má příjmy (výnosy), které sám nepřiznal, bude odpovědností správce daně dostatečně prokázat, že tomu tak skutečně je. Pokud by totiž v takových situacích nedocházelo k obrácení důkazního břemene, správce daně by požadoval po daňovém subjektu prokázat, že „nepřijal zboží, z něhož by měl výnosy“. To je však negativní skutečnost, a ty se zpravidla neprokazují. Daňový subjekt by pouze těžko prokazoval, že nějaké zboží nepřijal.

[15] V nyní projednávané věci stěžovatel přezkoumal a doplnil postup správce daně, který ve zprávě o daňové kontrole dospěl k závěru, že společnost J. sice formálně vystavovala doklady na dodání zboží osobě T. T. T., ve skutečnosti však toto zboží bylo dodáváno žalobkyni do její provozovny *D. S. C.* na adrese D. P. č. p. 118. Nejvyšší správní soud přezkoumal způsob, jakým krajský soud zpochybnil důkazy, na základě kterých měl stěžovatel unést důkazní břemeno ohledně pochybností o správnosti, věrohodnosti, průkaznosti a úplnosti účetnictví žalobkyně, a dospěl k závěru, že námitky stěžovatele vztahující se k hodnocení důkazních prostředků krajským soudem jsou důvodné.

[16] Ze správního spisu se podává následující. Společnost J. vystavila v roce 2014 vůči T. T. T. celkem 155 daňových dokladů s místem dodání tabákových výrobků na dodací adresu D. P. 114, X D. P. Ve fakturách vystavených dne 13. 1. 2014, 26. 3. 2014, 28. 4. 2014, 30. 4. 2014, 29. 5. 2014, 26. 6. 2014, 31. 7. 2014, 10. 8. 2014, 24. 9. 2014, 30. 9. 2014 a dne 30. 10. 2014 byla současně u dodací adresy uvedena poznámka „*D. s.*“.

[17] Z výpovědi jednatele J., Ing. J. V., vyplynulo, že společnost svým odběratelům vystavuje daňové doklady, na nichž musí být mimo jiné uvedena přesná adresa, kam je zboží dodáno, nicméně ze strany některých zákazníků (především vietnamské národnosti) je na ni vyvíjen tlak, aby zboží dodávali bez dokladů. Svědek si přesně nepamatoval, zda společnost J. dodávala zboží i odběrateli T. T. T. na dodací adresu D. P. 114, X D. P., neboť má více než 7000 zákazníků. Poté, co mu byly předestřeny faktury vymezené v odstavci 16 tohoto rozsudku, uvedl, že o jejich vystavení nemá důvod pochybovat. Protože se jej na ně v minulosti dotazovala též Policie České republiky, ověřoval si některé skutečnosti, přičemž zjistil, že u tohoto zákazníka zřejmě došlo k pochybení, neboť daňové doklady měly v dodací adrese pravděpodobně obsahovat nesprávné číslo popisné, přesně si to ale již nepamatoval. Pokud byla na některých uvedena poznámka „*D. S.*“ svědek uvedl, že předpokládá, že zboží bylo dodáno na toto místo, osobně však u toho nebyl. Společnost používá ke sledování svých vozidel technologii GPS, z ní by bylo možné teoreticky zjistit, kam bylo zboží pro odběratele T. T. T. skutečně dodáno, nicméně nikoliv s určitostí, neboť se stává, že obchodní zástupce s vozidlem zastaví na jednom místě a obslouží hned několik zákazníků, jež sídlí např. na stejné ulici.

[18] Z výpovědi V. Ch., obchodního zástupce, který měl na starost dopravu zboží na základě faktur vystavených pro T. T. T., vyplynulo, že na základě telefonických objednávek mu sklad připravil zboží a vystavil dvě faktury a ústřižek, což byl soupis zboží bez hlavičky dodavatele a odběratele společně s cenou včetně vyčíslení DPH, dole na ústřižku pak byla ručně psaná poznámka o identifikaci odběratele, např. „*D.*“ nebo „*D.*“. Odběratelům pak převážně spolu s dodáním zboží předával ústřižek. Fakturu jen, pokud si ji vyžádali, bylo to asi jednou či dvakrát měsíčně, nepřevzaté faktury vozil zpět do skladu. Potvrzení o převzetí zboží po odběratelích nepožadoval, pouze v případě předání faktur, tato situace však nastávala spíše výjimečně. Za zboží dostával peníze v hotovosti, a to v korunách či eurech, rovněž v tomto případě potvrzení o zaplacení pro zákazníky nevystavoval. Rozvážky prováděl výhradně po určených trasách, pokud tedy ze záznamů sledovacího zařízení vozidla vyplynulo, že na nějakém konkrétním místě v konkrétní čas zastavil, znamenalo to s výjimkou občasných osobních nákupů, že v dané lokalitě dodával zboží. Osoba T. T. T. byla svědkovi známa, nicméně zboží bez ohledu na to, vůči komu byly faktury vystaveny, a rovněž přesto, že jako dodací adresa na nich bylo uvedeno

D. P. 114, X D. P., dodával do D. s. v D. P. – údajů na fakturách si totiž nevšímal a řídil se pouze poznámkou o dodacím místu uvedenou na ústřižku. Prodejna D. s. byla dle svědka velká hala se dvěma vchody, vchod do skladu byl přístupný z konce parkoviště, zboží od něj vždy přebírala osoba vietnamské národnosti s prošedivělými vlasy. Peníze za zboží dostával nejprve přímo v prodejně D. s. v D. P. od zmíněného prošedivělého muže, následně v prodejně D. v H. od jiného muže menšího vzrůstu, pravděpodobně mu říkali T., ale svědek si již nebyl jistý. K dotazu obecného zmocněnce žalobkyně svědek závěrem uvedl, že bez ústřižků nemůže porovnat, zda jemu správcem daně předestřené faktury jsou s nimi totožné.

[19] Žalovaný následně doplnil dokazování obsahem trestního spisu v trestních řízeních vedených proti T. T. T. a Q. Ch. T., zejména o usnesení o zahájení trestních stíhání těchto osob a protokol o rekognici provedené V. Ch. V průběhu rekognice měl svědek identifikovat na fotografiích Q. Ch. T. jako osobu, která od něj přebírala zboží v D. s. v D. P., a Ing. T. T. jako osobu, která mu předávala peníze v H. za zboží dodané do D. s.

[20] Zároveň žalovaný vycházel ze záznamu z GPS vozidla V. Ch., z nichž vyplynulo, že pravidelně zastavoval vozidlo u provozovny stěžovatelky *D. S. C.* v D. P.

[21] Krajský soud k provedeným důkazům konstatoval, že nejsou dostatečné. K výpovědi svědka V. učinil závěr, že svědek sice uvedl, že nemá důvod o jejich vystavení pochybovat, leč s ohledem na značné množství zákazníků jeho společnosti údajného odběratele zboží, osobu T. T. T., nezná. Dále připustil, že na fakturách byla pravděpodobně uváděna nesprávná adresa dodacího místa, přičemž pokud byla na několika fakturách zmíněna poznámka „*D. s.*“, pouze přepokládal, že zboží bylo dodáváno na toto místo, osobně však u žádného z provedených obchodů nebyl přítomen. Z toho důvodu dle krajského soudu předmětný důkaz nebyl způsobilý potvrdit skutečnost, že zboží J. bylo dodáváno žalobkyni. K výpovědi svědka Ch. soud poznamenal, že není zjevné, na základě čeho svědek jednoznačně identifikoval provozovnu žalobkyně, když uvedl, že se mělo jednat o obchod D. s., avšak provozovna žalobkyně měla být označena jako D. S. C. Dle názoru soudu se tak mohlo, ale nemuselo jednat o identickou prodejnu. Zároveň svědek uváděl, že měl peníze přebírat v obchodě s názvem „*D.*“ v H., který dříve provozovala T. T. T. a následně její syn Ing. T. T. Podobnost názvů a další nedostatky pak vyvolaly v krajském soudu další pochybnosti o prokázání jejich tvrzení.

[22] Zároveň krajský soud poukázal na skutečnost, že svědek Ch. nebyl schopen porovnat totožnost faktur vystavených J. na T. T. T. s ústřižky, na jejichž základě měl zboží žalobkyni dodávat. Další pochybnosti vyvolávalo nepřesné označení osob, které měly od něj zboží přebírat a následně za zboží platit, pouze prostřednictvím vzhledu těchto osob. K důkazům získaným z trestních řízení krajský soud uvedl, že nejsou dostatečné, neboť Ing. T. T. ani T. T. T. nebyly vyjma osobních vazeb nijak napojeni na žalobkyni a zároveň je trestní řízení vedeno za jiným účelem než řízení daňové, proto nelze z důkazů zjištěných v trestním řízení bez dalšího činit závěry pro řízení daňové. K důkazu záznamy z GPS krajský soud uvedl, že svědek Ch. sám uvedl, že některé zastávky mohou představovat jeho osobní zastávky za účelem nákupu, nikoliv nutně vykládku zboží v místě, které je na záznamu z GPS označeno jako zastávka. Zároveň krajský soud uvedl, že správní spis vůbec neobsahuje záznamy o GPS sledování vozidel.

[23] S ohledem na uvedené krajský soud uzavřel, že v řízení se daňovým orgánům nepodařilo prokázat, kdo skutečně zboží uvedené na fakturách, vystavených nadto na jiného odběratele, odebíral, když nebylo postaveno najisto, zda tím byla některá z osob tvořících sdružení TRANACO, potažmo jednatel žalobkyně, či nikoliv.

[24] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s námitkou stěžovatele, že krajský soud hodnotil provedené důkazy izolovaně, bez vzájemné souvislosti, a také relativně tendenčně. Svědek V. sice uvedl, že nebyl osobně u předávek zboží dodávaného na základě faktur vystavených pro T. T. T. a že ani tuto osobu osobně nezná, dodal však, že předestřené faktury jsou zcela standardního formátu, který J. používala, a nemá důvod o nich pochybovat. Zároveň vysvětlil, že T. T. T. si nepamatuje, jelikož J. dodávala zboží více než 7000 zákazníkům, proto tyto zákazníky osobně nezná. Na druhou stranu však svědek jednoznačně uvedl, že pokud byla na faktuře uvedena poznámka „*D. s.*“, pak zboží pravděpodobně mířilo do D. s. v D. P. Zároveň ze způsobu, jakým svědek vypovídal, je zjevné, že je mu tato provozovna známa a že mu nepřišlo nijak neobvyklé, že by do této prodejny mělo být zboží dodáváno (svědek např. nebyl překvapen touto poznámkou nebo tím, že by měla J. do „*D. s.*“ nějaké zboží dodávat, zároveň přesně věděl, co poznámka „*D. s.*“ znamená).

[25] Výpověď svědka Víta koresponduje i s výpovědí svědka Ch. Ten jednoznačně potvrdil, že zboží do „*D. s.*“ dodával. Nejvyšší správní soud přitom uvádí, že rozlišování mezi „D. s.“ a „D. S. C.“ ze strany krajského soudu je ryze formalistické. Pokud by skutečně chtěl krajský soud dovozovat následky z takto marginálního odlišení označení provozovny (nadto z výpovědi svědka je zjevné, že se z jeho strany jednalo o neformální, familiární, zkrácené označení provozovny; důraz kladl na slovo „d.“, jež je zjevným, na první pohled patrným rozlišovacím znakem prodejny, nikoli na obecné pojmy „s.“ či s. c.“), měl krajský soud popsat důvody, pro které mu vznikly pochybnosti o tom, že použití označení „*D. s. v D. P.*“ ze strany svědka může představovat i jiné místo než provozovnu žalobkyně. Tak by tomu bylo například tehdy, pokud by v blízkém okolí existovala jiná prodejna, která by nesla označení „*D. s.*“. Nic takového však z napadeného rozsudku nevyplývá. Pokud svědek Ch. hovořil o prodejně „*D. s. v D. P.*“, je značně pravděpodobné, že tím mínil provozovnu žalobkyně *D. S. C.* v D. P. Svědek také jednoznačně uvedl, kam dodával zboží a kdo zboží přebíral.

[26] S těmito důkazy je pak v souladu i další důkaz, a to protokol o provedené rekognici, podle kterého svědek Ch. na základě předložených fotografií identifikoval Q. Ch. T., jednatele žalobkyně, jako osobu, která od něj přebírala v provozovně žalobkyně zboží, i Ing. T. T. jako osobu, která mu za zboží platila. Je nepodstatné, zda svědek byl schopen při svědecké výpovědi v daňovém řízení popsat tyto osoby jinak než jejich vzhledem. V trestním řízení je totiž byl schopen identifikovat na fotografiích, přičemž identifikované osoby odpovídají tomu, jakým způsobem popsal svědek Ch. obchodování se zbožím na základě faktur vystavených pro T. T. T. a jaký závěr o způsobu toho obchodování nakonec dovodil žalovaný – tedy že materiálně si zboží přebírala žalobkyně ve své provozovně (konkrétně její jednatel Q. Ch. T.). Tento jednatel následně podepsal předložený ústřižek se seznamem dodaného zboží a cenou, na jeho základě byla následně svědkovi Ch. Ing. T. T. (a výjimečně i T. T. T.) zaplacena cena zboží. Nejvyšší správní

soud přitom nesdílí závěry krajského soudu ohledně použitelnosti důkazů z trestního řízení v řízení daňovém. Judikatura Nejvyššího správního soudu jednoznačně dovodila, že za splnění předem daných podmínek jsou určité důkazy z trestního řízení (zde zvláštní typ svědecké výpovědi – identifikace určité osoby) v daňovém řízení použitelné (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008, č. j. 2 Afs 24/2007 - 119). Nedodržení těchto podmínek přitom nebylo v řízení před krajským soudem předmětem sporu, resp. to nevyplývá z napadeného rozsudku ani z okolností, které by krajský soud musel vzít v úvahu z vlastní iniciativy. Krajský soud se tak tím, zda žalovaný splnil podmínky pro použití důkazů z trestního řízení v daňovém řízení, právem vůbec nezabýval.

[27] Tyto důkazy jsou pak taktéž v souladu se záznamy z GPS vozidla svědka Ch. Ty ve správním spise obsaženy jsou, takže krajský soud CD s těmito záznamy zřejmě nedopatřením přehlédl. I s ohledem na toto přehlédnutí však krajský soud činil závěry o unesení důkazního břemene stěžovatelem (uvedl, že mu není zřejmé, na základě čeho stěžovatel učinil závěry o tom, že záznamy z GPS podporují tvrzení o dodání zboží J. do *D. S. C.*). Tím zatížil své rozhodnutí vadou nezákonnosti, neboť učinil závěr o nedostatečné opoře skutkového stavu v obsahu správního spisu, který podpořil absencí důkazu ve správním spise, ačkoliv se tento důkaz ve správním spise ve skutečnosti nachází.

[28] Dále pokud krajský soud uvedl, že svědek Ch. nebyl schopen porovnat faktury J. vystavené pro T. T. T. s ústřižky, na jejichž základě měl vozit zboží do provozovny žalobkyně, není takto skutečnost rozhodná pro prokázání dodání zboží ze strany J. žalobkyni. Svědek totiž předmětné ústřižky, které se teoreticky mohly vztahovat k velkému množství 155 faktur, neměl zjevně k dispozici a je nereálné přepokládat, že by si obsah 155 ústřižků se zbožím a cenami detailně pamatoval. Zároveň svědek jako obchodní zástupce J. vypověděl, že ústřižky vždy obsahovaly stejné údaje jako faktury, které J. vystavovala na základě objednávek od zákazníků, podle nichž sklad připravoval zboží následně rozvážené zákazníkům svědkem samotným. Vzhledem k tomu, že výpověď svědka koresponduje s dalšími důkazy provedenými v řízení a není v ní vnitřních rozporů, není důvodu o její pravdivosti pochybovat.

[29] Správné není ani zpochybnění použití záznamů z GPS vozidla svědka Ch. krajským soudem. Ten totiž uvedl, že svědek sám konstatoval, že některé zastávky mohou představovat osobní nákup. Svědek však zároveň uvedl, že se jednalo o jednotky případů týdně, přičemž do provozovny žalobkyně dodával zboží v podstatě každý druhý den. Taktéž je potřeba zohlednit, že svědek explicitně uvedl, že zboží do *D. S. C.* dodával. Záznamy z GPS jsou tak podpůrným důkazem k posílení věrohodnosti závěru stěžovatele o skutkovém stavu, neboť ze záznamů z GPS je zjevné, že svědek Ch. u provozovny žalobkyně pravidelně činil zastávky. Krajský soud též nezohlednil, že faktury vystavené na T. T. T. mají vždy jako dodací adresu uvedeno D. P. 114, přičemž svědek V. uvedl, že tato adresa je uvedena špatně, a odkázal na svou výpověď z trestního řízení s T. T. T. Z usnesení o zahájení trestního stíhání této osoby pak vyplývá, že svědek Vít orgánům činným v trestním řízení sdělil, že správná adresa měla být D. P. 118.

[30] Na jednu stranu tak bylo potřeba vzít v úvahu skutečnost, že (správná) dodací adresa na fakturách vystavených společností J. pro osobu T. T. T. odpovídala adrese

provozovny žalobkyně, na druhou stranu bylo potřeba zohlednit, že T. T. T. nemá žádnou faktickou vazbu na tuto dodací adresu, a neexistuje tak jednoduše vysvětlitelný důvod, proč by si tato osoba nechávala na předmětnou adresu zboží dodávat. Konečně krajský soud marginalizoval rodinné vazby mezi jednotlivými aktéry obchodního jednání J. s žalobkyní. Z usnesení o zahájení trestního stíhání T. T. T. totiž vyplývá, že tato osoba je sourozencem jednoho z rodičů (tetou) jednatele žalobkyně a Ing. T. T. je synem T. T. T. (bratrancem jednatele žalobkyně). Tato skutečnost tak dodává významný kontext smysluplnosti celého skutkového stavu. T. T. T. se jeví jako „bílý kůň" celé obchodní spolupráce, neboť na ni byly formálně vystavovány faktury společností J. Zboží bylo J. bez jakýchkoliv důkazů dodáváno žalobkyni, byť formálně (dokladově) žalobkyně nezískala žádné zboží, z jehož prodeje by byly očekávány výnosy. Zároveň k platbě za zboží docházelo ze strany příbuzných jednatele žalobkyně.

[31] Stěžovatel v daňovém řízení předestřel ucelený soubor nepřímých důkazů, na jejichž základě není důvod pochybovat o skutečnosti, že zboží bylo dodáváno do provozovny žalobkyně a přebíral je jednatel žalobkyně. Tyto důkazy ve vzájemné souvislosti hovoří vcelku jednoznačně a závěr stěžovatele je tedy dostatečně spolehlivý. Stěžovatel tedy prokázal dodání zboží žalobkyni na základě faktur vystavených J. v roce 2014 pro osobu T. T. T. Krajský soud nesprávně hodnotil skutkový stav, neboť důkazy hodnotil izolovaně, bez přihlédnutí k jejich provázanosti a schopnosti ve svém celku (jako díly skládačky, jež do sebe bezrozporně zapadají) dostatečně spolehlivě prokázat skutkový stav tak, jak jej popsal žalovaný.

[32] Nejvyšší správní soud dále nehodnotil správnost použití pomůcek stěžovatelem, neboť krajský soud z důvodu, že dospěl k závěru o neprokázání dodání zboží společností J. žalobkyni, vůbec nepovažoval za nezbytné se otázkou správnosti použití pomůcek zabývat. V navazujícím řízení tak bude úkolem krajského soudu posoudit, zda stěžovatel dodržel předepsaný způsob pro stanovení daně žalobkyni s ohledem na skutečnosti prokázané v daňovém řízení.

[33] Námitka žalobkyně ohledně nedostatečného pověření JUDr. Davida Jerouška k jednání za stěžovatele v řízení o kasační stížnosti je nedůvodná. U Nejvyššího správního soudu je uloženo generální pověření JUDr. Davida Jerouška k jednání za stěžovatele v řízení o kasačních stížnostech ze dne 18. 4. 2016, sp. zn. SV 201/2016.

IV. Závěr a náklady řízení

[34] Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou, a proto v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. napadený rozsudek krajského soudu zrušil.

[35] Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. pak platí, že zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

pokračování

V Brně dne 25. srpna 2022

JUDr. Karel Šimka
předseda senátu