



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, PhD. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **SWISS RESTAURANT s. r. o.**, IČO 29226708
sídlem Makovského 1598/28, 591 01 Žďár nad Sázavou
zastoupený advokátem JUDr. Milanem Jelínkem
sídlem Sokolovská 5/49, 186 00 Praha 8

proti
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 12. 2017, č. j. 52660/17/5200-11432-711891,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 8. 12. 2017, č. j. 52660/17/5200-11432-711891, a rozhodnutí Finančního úřadu pro Kraj Vysočina ze dne 23. 8. 2017, č. j. 1413615/17/2914-60562-707431, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč, a to k rukám advokáta JUDr. Milana Jelínka, sídlem Sokolovská 5/49, 186 00 Praha 8, do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. Finanční úřad pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) uložil žalobci rozhodnutím ze dne 23. 8. 2017, č. j. 1413615/17/2914-60562-707431 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), dle § 37a odst. 3 písm. b) zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví ve znění pozdějších předpisů“), pokutu ve výši 40 000 Kč a povinnost nahradit náklady řízení ve výši 1 000 Kč za spáchání správních deliktů ve smyslu § 37a odst. 1 písm. c) a d) zákona o účetnictví ve znění pozdějších předpisů. Uvedených správních deliktů se měl žalobce dopustit tím, že v účetním období 2014 vedl neprůkazně skladovou evidenci, neúčtoval o všech účetních případech, neprůkazně provedl inventarizaci majetku a zásob a nevedl účetnictví tak, aby účetní závěrka sestavená na jeho základě podávala věrný a poctivý obraz předmětu účetnictví, čímž porušil povinnosti uvedené v § 7 odst. 1 a 2, § 8 odst. 1, 2, 3 a 4 zákona o účetnictví ve znění pozdějších předpisů. Proti prvostupňovému rozhodnutí brojil žalobce odvoláním, které žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 12. 2017, č. j. 52660/17/5200-11432-711891 (dále jen „napadené rozhodnutí“), zamítl, přičemž prvostupňové rozhodnutí potvrdil.
2. Vzhledem k tomu, že k jednáním žalobce, jež byla správcem daně shledána jako správní delikty, došlo v účetním období, resp. kalendářním roce 2014, rozhodoval soud ve věci žalobce s ohledem na čl. 40 odst. 6 Listiny základních práv a svobod podle zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění účinném v době spáchání tvrzených správních deliktů, tj. ve znění účinném do 31. 12. 2015 (dále jen „zákon o účetnictví“).

II. Stanoviska účastníků řízení

3. Žalobce se domáhá zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení. Namítá nezákonnost napadeného rozhodnutí z důvodu uplynutí subjektivní i objektivní prekluzivní lhůty pro zahájení správního řízení. Nejpozději ke dni 30. 3. 2016 disponoval správce daně podklady, na základě kterých usoudil, že mohl být spáchán správní delikt. Správní řízení však bylo zahájeno teprve dne 25. 4. 2017, tedy po uplynutí jednoleté subjektivní prekluzivní lhůty. Správní orgány nedokázaly přesně určit, kdy k protiprávnímu jednání mělo dojít. Dle žalobce uplynula i tříletá objektivní prekluzivní lhůta. Předmětný skutek nebyl ve výrokové části prvostupňového rozhodnutí ani napadeného rozhodnutí ani v oznámení o zahájení řízení vymezen tak, aby nebyl zaměnitelný s jiným. Žalobce byl zkrácen na svých procesních právech, neboť správce daně vydal prvostupňové rozhodnutí dříve, než se žalobce mohl vyjádřit k podkladům rozhodnutí. Žalovaný výrazným způsobem rozšířil odůvodnění výroků o vině i o trestu, tím však porušil zásadu dvojinstančnosti, neboť žalobce se k takto doplněnému odůvodnění nemohl vyjádřit. Žalovaný měl zrušit prvostupňové rozhodnutí a vrátit věc správci daně k dalšímu řízení, neměl napravovat vady prvostupňového rozhodnutí jako je tomu v daňovém řízení. Napadené rozhodnutí spatřuje žalobce nepřezkoumatelným, neboť z odůvodnění není seznatelné, v jakých konkrétních skutkových okolnostech spočívá trestnost jednání žalobce. Samotné doměření daně podle pomůcek nezakládá bez dalšího odpovědnost za správní delikt, správní orgán je povinen zkoumat, zda byly naplněny znaky skutkové podstaty správního deliktu.
4. Žalovaný ve svém vyjádření odkazuje na napadené rozhodnutí a navrhuje, aby soud žalobu zamítl. Dodává, že okamžikem určujícím počátek běhu subjektivní prekluzivní lhůty byl den podpisu zprávy o daňové kontrole daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2013 a 2014 ze dne 18. 1. 2017, č. j. 9805/17/2914-60562-707431 (dále jen

„zpráva o daňové kontrole“), tj. den 18. 1. 2017. Objektivní prekluzivní lhůta byla rovněž zachována, neboť pro její počátek je rozhodné uzavření účetních knih, ke kterému došlo 31. 12. 2014, avšak nelze vyloučit ani den pozdější. Není zřejmé, jak by skutky vymezené ve výroku prvostupňového rozhodnutí, mohly být zaměnitelné s jinými. Stejně tak z oznámení o zahájení řízení muselo být žalobci zřejmé, o čem se řízení bude vést, o čem bude rozhodováno, žalobci byla dána možnost vyjádřit se ke zjištěným skutečnostem a uplatnit svá práva. Správce daně rozhodl o uložení pokuty více jak dva měsíce poté, co shromáždil podklady pro rozhodnutí. Žalobce nevyužil své možnosti seznámit se s podklady a vyjádřit se k nim. Z napadeného rozhodnutí je seznatelné, v jakých konkrétních okolnostech spočívá trestnost jednání žalobce.

III. Posouzení věci krajským soudem

5. Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přistoupil v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů; dále jen „s. ř. s.“) k přezkumu napadeného rozhodnutí žalovaného, jakož i řízení předcházejícího jeho vydání. Vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s. ř. s.; pouze v případě hmotněprávní úpravy rozhodné pro posuzovaný správní delikt soud vycházel z právního stavu v době spáchání deliktu). Ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek [§ 76 odst. 1 písm. a) a c) s. ř. s.].
6. V první řadě se soud zabýval žalobní námitkou o **uplynutí prekluzivní lhůty** pro zánik odpovědnosti za správní delikt. Ostatně otázku zániku odpovědnosti za správní delikt uplynutím času je zdejší soud povinen posuzovat přednostně z úřední povinnosti [srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2005, č. j. 3 As 57/2004-39, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 4. 2010, č. j. 7 As 11/2010-134 (všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na: www.nssoud.cz); obdobně nálezy Ústavního soudu ze dne 23. 4. 2009, sp. zn. III. ÚS 1463/07, publ. pod č. N96/53 SbNU 227 (všechny zde citované nálezy Ústavního soudu jsou dostupné na: nalus.usoud.cz]. Tu je třeba zohlednit trestní charakter řízení o správním deliktu (obdobně např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 8 As 29/2007-121) a základní zásady trestního práva z toho vyplývající, jak je zřejmé z rozsudku Evropského soudu pro lidská práva ze dne 8. 6. 1976, *Engel proti Nizozemí*, stížnosti č. 5100/71; 5101/71; 5102/71; 5354/72 a 5370/72 a navazující judikatury. Dovodí-li totiž soud prekluzi odpovědnosti žalobce za správní delikt, stane se posouzení ostatních námitek již nadbytečným.
7. Dle § 37ab odst. 3 zákona o účetnictví platí, že „[o]dpovědnost právnické osoby za správní delikt zaniká, jestliže správní orgán o něm nezačal řízení do 1 roku ode dne, kdy se o něm dozvěděl, nejpozději však do 3 let ode dne, kdy byl spáchán“.
8. Obecně smyslem právního institutu lhůt jako takových, je, jak uvedl Ústavní soud ve svém nálezu ze dne 17. 3. 2010, sp. zn. I. ÚS 947/09, publ. pod č. N 56/56 SbNU 593 (dále jen „nálezy sp. zn. I. ÚS 947/09“), „snížení entropie (neurčitosti) při uplatňování práv, resp. pravomocí, časové omezení stavu nejistoty v právních vztazích, urychlení procesu rozhodování s cílem reálného dosažení zamýšlených cílů“ (srov. také nálezy Ústavního soudu ze dne 17. 12. 1997, sp. zn. Pl. ÚS 33/97, publ. pod č. N 163/9 SbNU 399). Ústavní soud se v nálezu sp. zn. I. ÚS 947/09 ztotožnil s právním názorem vycházejícím z dřívější judikatury správních soudů, podle něhož je počátek běhu prekluzivní subjektivní lhůty dán

okamžikem vědomosti o skutkových okolnostech v takovém rozsahu, který umožní předběžné právní zhodnocení, že došlo k porušení zákona jako takového.

9. Dle nálezu sp. zn. I. ÚS 947/09 je smyslem jednoroční prekluzivní subjektivní lhůty [pozn. soudu: zde pokuta podle zákona č. 40/1995 Sb., o regulaci reklamy] *„přimět správní orgán k aktivní činnosti - včetně zjišťování a prokazování, kdo je za porušení zákona odpovědný - bezprostředně od okamžiku, kdy se dozví o skutkových okolnostech v takovém rozsahu, který umožní předběžné právní zhodnocení, že došlo k porušení zákona jako takového; to platí s ohledem na ústavní princip právní jistoty a na povinnost správního orgánu rozhodnout bez zbytečných průtahů. Lhůty k rozhodnutí totiž představují v právním státě jeden z mechanismů výrazně omezujících tendence k nekontrolovatelnosti správních orgánů a průtahům v řízení před nimi. Tomu je třeba přizpůsobit i interpretaci zkoumaného ustanovení a vyvarovat se takového výkladu, který by smysl lhůty opomíjel“* (podtržení doplněno zdejším soudem; obdobně srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 26. 8. 2010, sp. zn. III. ÚS 949/09).
10. K počátku subjektivní lhůty dále existuje konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2010, č. j. 2 Afs 125/2009-104), potvrzená, resp. zpřísněná usnesením rozšířeného senátu ze dne 18. 9. 2012, č. j. 7 Afs 14/2011-115, ve věci správního deliktu dle zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, v němž rozšířený senát vysvětlil, že institut prekluzivní lhůty v sankčním řízení vnímá striktně jako nástroj bránící právní nejistotě a průtahům na straně správního orgánu. Z toho důvodu se dle rozšířeného senátu *„[z]a okamžik, kdy se správní orgán po rozumu zákona ‚dozví‘ o porušení cenových předpisů, tak sluší pokládat již ten den, kdy sankcionující orgán soustředí ony poznatky, informace a důkazní prostředky, z nichž je možno na spáchání deliktu usoudit, lhotejnost, zda proběhlo jejich posouzení se závěrem o tom, že delikt byl spáchán a kým. Proto tedy žalovaným již zmiňované analýzy, srovnávání a vyhodnocování atp. probíhají v prekluzivní lhůtě již běžící, a v téže lhůtě také musí doběhnout do pravomocného výsledku také řízení o uložení sankce“* (podtržení doplněno zdejším soudem). Rozšířený senát pak uzavřel, že *„[n]ení rozhodující, zda v tento den již byl zpracován kontrolní protokol, ani zda tyto poznatky byly analyzovány a posouzeny se závěrem, že delikt byl spáchán a kým“*. K výše uvedenému zdejší soud dodává, že podle § 17 odst. 4 zákona č. 526/1990 Sb., o cenách, ve znění zákona č. 261/2007 Sb., platilo, že *„[p]okutu lze uložit do jednoho roku ode dne, kdy se o porušení cenových předpisů cenové kontrolní orgány dozvěděly, nejpozději však do tří let ode dne, kdy k porušení cenových předpisů došlo“*. S ohledem na téměř totožnou dikci uvedeného ustanovení s § 37ab odst. 3 zákona o účetnictví, je tato úvaha, co do určení počátku běhu subjektivní lhůty (pro tyto účely je tedy lhotejnost, zda se jedná o lhůtu pro uložení pokuty či zahájení správního řízení), plně aplikovatelná i na nyní projednávanou věc.
11. Nejvyšší správní soud výstižně v rozsudku ze dne 15. 4. 2015, č. j. 2 As 204/20014-71, zhodnotil, že ze stávající judikatury nevyplývá, která konkrétní skutečnost je oním určujícím okamžikem pro započetí běhu prekluzivní subjektivní lhůty. S ohledem na jedinečnost každého posuzovaného případu je logicky třeba okamžik dozvědění se o skutkových okolnostech umožňujících předběžné vyhodnocení protiprávnosti určitého chování vždy posoudit se zřetelem na konkrétní okolnosti předmětné věci. Ústavní soud v nálezu ze dne 17. 2. 2010, sp. zn. I. ÚS 1898/09, i Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27. 7. 2011, č. j. 6 As 15/2011-73, však odmítly, že by tímto okamžikem mohlo být rozhodnutí správního orgánu o zahájení správního řízení, neboť již před touto událostí příslušní pracovníci správního orgánu museli „interně“ nastalou situaci vyhodnotit, ledaže

by interní vyhodnocení a příslušné rozhodnutí o zahájení správního řízení ohledně konkrétního protiprávního jednání proběhlo týž den. V této souvislosti je třeba zmínit i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 9. 2013, č. j. 7 As 95/2011-108, dle kterého „[z]a skutečnost určující počátek běhu subjektivní prekluzivní lhůty stanovené v ust. § 61 odst. 1 věta první zákona o vysílání [tj. „pokutu Rada uloží do jednoho roku ode dne, kdy se dozvěděla o porušení povinnosti, nejdéle však do 3 let ode dne, kdy k porušení povinnosti došlo“] je třeba ve smyslu judikatury Ústavního soudu považovat již pouhou „vědomost o skutkových okolnostech, které umožní předběžné právní zhodnocení, aniž by se jednalo o informaci zvláště kvalifikovanou“ (právní věta k nálezu Ústavního soudu ze dne 11. 1. 2010, sp. zn. IV. ÚS 946/09). Počátek běhu této lhůty Nejvyšší správní soud nespojuje s posouzením spočívajícím v kvalifikovaném předběžném vyhodnocení věci, ale s možností takové předběžné vyhodnocení provést. Pro počátek běhu subjektivní prekluzivní lhůty je proto rozhodující, kdy se do dispoziční sféry Rady dostane informace o možném porušení citovaného zákona, bez ohledu na to, jaké závěry poté Rada z této informace dovodí. Musí se však jednat o takovou informaci, z níž je alespoň v základních rysech zřejmé, v čem konkrétně má porušení zákona spočívat. Je přitom naprosto irelevantní, jaký subjekt tuto informaci správnímu orgánu poskytl“ (podtržení doplněno zdejší soudem).

12. Aplikováno na projednávanou věc, zdejší soud nepřisvědčuje názoru žalovaného o tom, že okamžikem „dozvědění se“ o správním deliktu žalobce je den podpisu zprávy o daňové kontrole, tedy den 18. 1. 2017. Tímto dnem totiž správce daně finálně právně zhodnotil skutečnosti zjištěné, následně ověřované a doplňované v průběhu daňového řízení. Skutečnosti, které hodnotil, nebo alespoň část z nich, která zavdala jeho podezření z možného spáchání správního deliktu žalobcem, mu byly známy mnohem dříve. Ve smyslu závěrů usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 9. 2012, č. j. 7 Afs 14/2011-115, je tak nutno uzavřít, že pro určení okamžiku počátku běhu subjektivní prekluzivní lhůty pro zánik odpovědnosti žalobce za předmětné správní delikty není rozhodující den podpisu zprávy o daňové kontrole, tedy den konečné analýzy a učinění závěrů ohledně zjištěných poznatků, ale den, kdy tyto poznatky, resp. poznatky v míře umožňující jejich předběžné právní zhodnocení, došly do dispoziční sféry správce daně.
13. Revizí správního spisu zdejší soud ověřil, že dne 30. 3. 2016 vyhotovil správce daně úřední záznam, č. j. 396645/16/2914-60562-707431, ve kterém uvedl, že „získal v rámci vyhledávací činnosti z veřejně dostupných informačních zdrojů (internet a facebook) údaje o akcích konaných v letech 2013 a 2014 v provozovně daňového subjektu Swiss Restaurant v Novém Veselí. Správce daně získal jednak obrazové materiály konaných akcí, ale také záznamy v podobě jídelních lístků a menu nabízených na těchto akcích. Vzhledem k tomu, že daňový subjekt ani přes výzvy správce daně jídelní a nápojové lístky správci daně nepředložil, budou tyto údaje využity jako důkazní prostředky v daňové kontrole“. Součástí úředního záznamu je přiložený nosič CD se získanými záznamy. Správce daně následně činil ještě další zjištění za účelem řádného stanovení daně, nicméně z napadeného rozhodnutí (viz zejména jeho bod 6, který koresponduje s tvrzením správce daně obsaženým na stranách 2-3 prvostupňového rozhodnutí) je patrné, že k závěru o spáchání správního deliktu dospěl správce daně a následně žalovaný právě na základě porovnání údajů ze žalobcem předložených evidencí s poznatky zjištěnými z výše uvedených veřejných zdrojů. Ony evidence měl přitom správce daně k dispozici již dříve, jak je patrné ze zprávy o daňové kontrole. Z ní je vyplývá, že drtivá většina daňových a účetních dokladů a dalších písemností k prokázání skutečností rozhodných pro správné stanovení daně z příjmů

právníků osob za zdaňovací období 2014 byla správci daně žalobcem předložena v rámci daňové kontroly již ve dnech 5. 6. 2015 (protokol o ústním jednání č. j. 1140330/15/2914-60562-707431), 15. 6. 2015 (protokol o ústním jednání č. j. 1176099/15/2914-60562-707431), 16. 6. 2015 (protokol o ústním jednání č. j. 1179618/15/2914-60562-707431), a zejména pak ve dnech 20. 8. 2015 (protokol o ústním jednání č. j. 1360608/15/2914-60562-707431) a 24. 8. 2015 (písemnost žalobce evidovaná pod č. j. 1374958/15) – z nich především skladová evidence, výdejky materiálu restaurace ze skladu a sestavy Prodej kuchyň za dané období. Dne 11. 11. 2015 pak byly žalobcem, na základě výzvy správce daně ze dne 8. 10. 2015, č. j. 1466946/15/2914-60562-707431, vztahující se k provádění kontrole za zdaňovací období roku 2014, předloženy výdeje ze skladu včetně záúčtování, přehled tržeb a vyskladnění za rok 2014. Porovnáním žalobcem předložených dokladů se skutečnostmi zjištěnými správcem daně jeho vlastní činností (výše zmiňované vyhledání informací o akcích konaných v provozovně žalobce v roce 2014 z webových a facebookových stránek žalobce), dospěl správce daně k závěru, že údaje v těchto písemnostech uvedené spolu vzájemně nekorespondují, jsou zaznamenány nesprávně nebo vůbec, v čemž spatřoval naplnění znaků skutkové podstaty správního deliktu.

14. Správní řízení ve věci uložení pokuty žalobci za správní delikt dle § 37a zákona o účetnictví přitom bylo podle obsahu správního spisu zahájeno dne 25. 4. 2017, kdy bylo žalobci doručeno oznámení správce daně o zahájení řízení ze dne 25. 4. 2017, č. j. 870025/17/2914-60562-707431.
15. V intencích shora citované judikatury je dle zdejšího soudu za okamžik určující počátek běhu subjektivní prekluzivní lhůty pro zánik odpovědnosti za správní delikt třeba považovat den, od kterého byly v dispoziční sféře správního orgánu účetní a daňové doklady kontrolovaného účetního období spolu s indicií vyvolávající pochybnosti o jejich věrohodnosti a průkaznosti. Teprve tyto informace mohly správci daně umožnit předběžné právní zhodnocení věci ve smyslu rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 9. 2013, č. j. 7 As 95/2011-108.
16. Zdejší soud přisvědčuje žalobci, že pro určení počátku běhu subjektivní prekluzivní lhůty byl rozhodujícím dnem den 30. 3. 2016, neboť k tomuto dni měl správce daně k dispozici jak daňové a účetní doklady žalobce vztahující se ke zdaňovacímu období 2014, tak informace o tom, že v průběhu roku 2014 probíhaly v provozovně žalobce akce spojené s nabídkou restauračních služeb, jež však předložené doklady nereflektovaly. Informace obsažené v samotných dokladech a evidencích nutně nemusely samy o sobě vyvolávat podezření, že evidence a účetnictví jsou neprůkazné. Nicméně ve chvíli, kdy si správce daně opatřil další údaje z veřejně dostupných zdrojů, již zcela jistě bylo možné provést porovnání těchto údajů se žalobcem předloženými doklady a evidencemi. Jak vyplývá z napadeného rozhodnutí i prvostupňového rozhodnutí, právě na základě tohoto porovnání dospěl správce daně k závěru o spáchání správního deliktu. I když byla dále správcem daně činěna další skutková zjištění a žalobce následně při ústním jednání dne 5. 5. 2016 předložil další doklady, tato zjištění již mohla jen prohloubit pochybnosti správce daně, tj. potvrdit dosud získané poznatky, které již samy o sobě pro něj jednoznačně byly dostatečným podkladem pro předběžné učinění závěru o spáchání správního deliktu.
17. Lze tedy shrnout, že bez ohledu na to, jaké závěry ze zjištěných nesrovnalostí správce daně následně vyvodil, vědomost o rozhodných skutečnostech měl, resp. mohl mít ode dne 30. 3. 2016. Vzhledem k tomu, že správní řízení o správním deliktu žalobce bylo správcem

daně zahájeno dne 25. 4. 2017, je nutno uzavřít, že k zahájení řízení správcem daně došlo po uplynutí subjektivní prekluzivní lhůty pro zánik odpovědnosti žalobce za správní delikt, tedy po zániku odpovědnosti žalobce za předmětný správní delikt. Správce daně tedy zahájili řízení nezákonně (a v důsledku toho stejně tak nezákonně o správním deliktu rozhodl meritorně), čímž zatížil správní rozhodnutí zásadní procesní vadou spočívající v porušení ustanovení o řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., která je důvodem pro zrušení napadeného rozhodnutí.

18. Uvedený závěr přitom nelze považovat za jakkoli nepřiměřený ve vztahu k objektivním možnostem správce daně, co se týče dne zahájení řízení o předmětném správním deliktu žalobce. Z obsahu správního spisu je totiž zřejmé, že nejpozději dne 13. 5. 2016 měl správce daně zcela zanalyzované a zhodnocené podklady získané v rámci daňových kontrol daně z příjmů právnických osob a daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 2013 a 2014. Ve výzvě k prokázání skutečností ze dne 13. 5. 2016, č. j. 1022660/16/2914-60562-707431, totiž žalobci podrobně popsal, v čem spočívají jeho přetrvávající pochybnosti ohledně žalobcem vykázaného základu daně a daně.
19. Vzhledem k tomu, že důvody zrušení napadeného rozhodnutí dopadají v plné míře rovněž na prvostupňové rozhodnutí, přistoupil zdejší soud podle § 78 odst. 3 s. ř. s. také ke zrušení prvostupňového rozhodnutí.
20. Pro úplnost zdejší soud považuje za nutné upozornit, že správce daně při trestání správních deliktů žalobce rozhodoval v rozporu s principem uvedeným v čl. 40 odst. 6 věta první Listiny základních práv a svobod, dle kterého se trestnost činu se posuzuje a trest se ukládá podle zákona účinného v době, kdy byl čin spáchán (k tomu srov. nález Ústavního soudu ze dne 13. 6. 2002, sp. zn. III. ÚS 611/01). Přestože byly tvrzené správní delikty, za něž správce daně uložil žalobci pokutu, spáchány v účetním období, resp. kalendářním roce 2014, rozhodoval správce daně dle zákona o účetnictví ve znění pozdějších předpisů, namísto zákona o účetnictví ve znění účinném v době posuzovaného jednání žalobce, tedy ve znění účinném do 31. 12. 2015, aniž by svůj postup jakkoli odůvodnil. Správcem daně citovaná ustanovení nadto zákon o účetnictví ve znění pozdějších předpisů neobsahuje. Vzhledem k tomu, že žalovaný v napadeném rozhodnutí pochybení správce daně nenapravil (v záhlaví napadeného rozhodnutí sice uvedl zákon o účetnictví ve znění účinném do 31. 12. 2015, prvostupňové rozhodnutí však potvrdil bez dalšího a výrok prvostupňového rozhodnutí včetně zmatečné citace zákona tedy nezměnil), jsou správní rozhodnutí obou stupňů stižena i touto vadou.
21. S ohledem na závažnost zjištěných vad se soud pro nadbytečnost dále nezabýval zbývajících žalobními body.

V. Shrnutí a náklady řízení

22. Soud z výše uvedených důvodů ve smyslu § 78 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 76 odst. 1 písm. a) a c) s. ř. s.) zrušil žalobou napadené rozhodnutí, jakož i prvostupňové rozhodnutí jemu předcházející, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s. ř. s.). V dalším řízení je žalovaný vázán právním názorem zdejšího soudu (§ 78 odst. 5 s. ř. s.).
23. Výrok o náhradě nákladů řízení vychází z § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož 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. Žalobce byl ve věci úspěšný, soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů

řízení vůči žalovanému. Náklady řízení žalobce sestávají ze zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a z odměny a náhrady hotových výdajů zástupce žalobce. Odměna zástupce činí dle § 9 odst. 4 písm. d), § 7 bod 5. a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů za dva úkony právní služby (příprava a převzetí věci a sepsání žaloby) 2 x 3 100 Kč a náhrada hotových výdajů činí dle § 13 odst. 3 citované vyhlášky 2 x 300 Kč. Jelikož zástupce vykonává advokacii jako společník společnosti Advokátní kancelář Hartmann, Jelínek, Fráňa a partneři, s. r. o., která je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se odměna a náhrada hotových výdajů o částku odpovídající této dani, tj. o 1 428 Kč. Celková výše nákladů řízení žalobce tak činí 11 228 Kč.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 5. srpna 2019

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu