



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. a JUDr. Martina Láníčka ve věci

žalobce: **Ing. V. N.**

zastoupený advokátem Mgr. Vlastimilem Němcem
sídlem Wilsonova 217/7, 750 02 Přerov

proti

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 11. 2018, č. j. 51389/18/5200-10422-711621, ve věci daně z příjmů fyzických osob

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 11. 2018, č. j. 51389/18/5200-10422-711621, **se zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 11 228 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku, k rukám zástupce žalobce Mgr. Vlastimila Němce, advokáta se sídlem v Přerově, Wilsonova 217/7.

Odůvodnění:

1. V žalobě doručené Krajskému soudu v Ostravě (dále jen „krajský soud“) dne 21. 1. 2019 žalobce navrhoval, aby krajský soud zrušil rozhodnutí žalovaného uvedené v záhlaví a ve výroku tohoto rozsudku (dále jen „napadené rozhodnutí“). Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil odvoláním napadené prvostupňové rozhodnutí (dodatečný platební výměr) Finančního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 12. 2013, č. j. 1742139/13/3107-24802-801179, kterým správce daně doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 543 660 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 108 732 Kč. Důvodem pro doměření daně bylo navýšení daňového základu žalobce o jeho příjmy z prodeje 10 akcií společnosti SALIX MORAVA a.s., které žalobce v rozhodném zdaňovacím období prodal společnosti EUROFARMS 2008 s.r.o. s tím, že podle správce daně příjmy z prodeje těchto akcií nejsou osvobozeny od daně a nadto správce daně dospěl k závěru o odlišné výši kupní ceny, než jakou tvrdil žalobce a tím i k odlišné výši příjmu žalobce z jejich prodeje.
2. Podstata žalobní argumentace žalobce spočívá v tvrzení, že sporné akcie prodal za stejnou cenu, za jakou je o necelé dva měsíce dříve koupil od dosavadních drobných akcionářů společnosti SALIX MORAVA a.s. a z jejich prodeje tak neměl žádný zisk. Pravdivost tohoto tvrzení opíral především o komisionářskou smlouvu ze dne 26. 1. 2009 a tvrdil, že převod akcií proběhl ve dvou krocích, kdy nejprve došlo k pořízení akcií žalobcem a následně k jejich prodeji společnosti EUROFARMS 2008 s.r.o. Závěr žalovaného, podle kterého se důvod uzavření komisionářské smlouvy jeví jako účelový, aby bylo zamezeno zdanění prodeje akcií, u nichž nebyl splněn časový test (6 měsíců) potřebný pro osvobození od daně z příjmů, je podle žalobce nesprávný. Žalobce připustil, že se v případě smlouvy ze dne 26. 1. 2009 jedná spíše o smlouvu o smlouvě budoucí, podle které měl žalobce nejprve akcie koupit a následně prodat zájemci, ale cílem kupující společnosti EUROFARMS 2008 s.r.o. bylo, aby prodejní cena za akcie nebyla dále navyšována a aby většinoví akcionáři poté, kdy získají akcie drobných akcionářů, měli povinnost tyto akcie jí prodat. Žalobce žalovanému vytkl, že při výkladu vůle společnosti EUROFARMS 2008 s.r.o. při uzavření komisionářské smlouvy vycházel pouze z výpovědi svědka Ing. R., který je podle jeho názoru nevěrohodný, protože se v rámci své výpovědi pasoval do role jednoho z hlavních vyjednávачů celé transakce, ale jak vyplynulo z výpovědi svědků V. a D., Ing. R. se

nezúčastnil většiny jednání a veškerou rozhodovací pravomoc měl v té době ve společnosti EUROFARMS 2008 s.r.o. její jediný jednatel, pan E., který neměl jakoukoliv povinnost informovat o svém postupu kolegy, včetně Ing. R. Za nezákonný a nepřípustný považuje žalobce postup správce daně při výsledku svědka D., kterého správce daně upozorňoval na jeho výpověď z jiného daňového řízení. Především pak žalobce vytýkal daňovým orgánům neprovedení výsledku svědka E., jehož výsledek opakovaně navrhoval, ale správce daně jej neprovedl, přičemž není zřejmé, zda se jej vůbec pokusil kontaktovat. Svědek mohl podle žalobce osvětlit okolnosti a důvody uzavření komisionářské smlouvy, tedy co smluvní strany jejím uzavřením sledovaly, proč se odchýlily od některých ustanovení zákona o cenných papírech, proč rozdílná cena akcií není výslovně uvedena ve smlouvě o úplatném převodu cenných papírů, ani v účetnictví společnosti atd. Další okruh námitek žalobce se týká procesních vad v postupu daňových orgánů. Žalobce předně namítl, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné. Správci daně dále vytkl, že v odvolacím řízení použil chybně výzvu podle § 89 zákona číslo 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), protože postup podle § 89 daňového řádu lze použít pouze v řízení před vyměřením daně a nikoliv až v odvolacím řízení. Žalobce poukázal na to, že žalovaný teprve v říjnu 2017 vyzval žalobce k podání daňového přiznání na předepsaném tiskopise výzvou podle § 74 odst. 1 daňového řádu, čímž mělo dojít k odstranění vady podání žalobce z ledna 2012. Takový postup považuje žalobce za účelový s cílem dosáhnout přerušení lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 3 daňového řádu, k této výzvě navíc došlo až po prekluzi a k doměření daně ani nevedla. Žalobce dále v žalobě protestuje proti způsobu vedení spisu, kdy důkazní prostředky byly do veřejné části spisu přerazeny prokazatelně až po vydání dodatečného platebního výměru, což je v rozporu s § 65 odst. 2 daňového řádu. Závěrem žalobce namítl, že daň již nebylo možné pravomocně doměřit, jelikož (prekluzivní) lhůta pro stanovení daně marně uplynula 16. 4. 2018 a napadené rozhodnutí o odvolání, kterým byla daň pravomocně doměřena, bylo vydáno až v listopadu téhož roku.

3. Žalovaný v písemném vyjádření navrhl zamítnutí žaloby. V úvodu svého vyjádření podrobil kritice obsah žaloby, která je podle jeho názoru velice špatně srozumitelná. K průběhu daňového řízení a k námitkám, které byly namítány již v odvolacím řízení, žalovaný odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a obsah správního spisu. Žalovaný dále zrekapituloval skutkovou stránku věci tak, že žalobce ve zdaňovacím období 2009 nakoupil celkem 14 kusů akcií společnosti SALIX MORAVA a.s. Po uvedeném nákupu 14 akcií byl žalobce vlastníkem celkem 45 akcií uvedené společnosti, z nichž 41 prodal na základě smlouvy o úplatném převodu cenných papírů ze dne 12. 3. 2009 společnosti EUROFARMS 2008 s.r.o. a zbývající 4 akcie Ing. V. smlouvou ze dne 11. 2. 2009 (*akcie prodané Ing. V. nejsou předmětem řízení - poznámka krajského soudu*). U 10 akcií prodaných společnosti EUROFARMS 2008 s.r.o. nebyl splněn časový test pro osvobození od daně ve smyslu § 4 odst. 1 písm. w) zákona číslo 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“), tj. doba od jejich pořízení do prodeje nepřesáhla 6 měsíců. Správce daně se následně zabýval kupní cenou 10 prodaných akcií, u kterých nebyl splněn test pro osvobození od daně, a to se závěrem, že pro určení výše prodejní ceny je rozhodující obsah smlouvy o úplatném převodu cenných papírů ze dne 12. 3. 2009. K námitkám žalobce, že při prodeji sporných akcií bylo postupováno podle komisionářské smlouvy, žalovaný konstatoval, že tomu tak nebylo, neboť z předložené smlouvy ani z prohlášení ze dne 20. 1. 2009 nevyplývá, že by podle

komisionářské smlouvy bylo postupováno. Z komisionářské smlouvy sice vyplývají konkrétní ceny za jednotlivé akcie, ale žalobce neprokázal faktickou realizaci plnění podle této smlouvy, tudíž neprokázal skutečně realizovanou cenu jednotlivých akcií. Námitku nevěrohodnosti výpovědi svědka Ing. R. považuje žalovaný za nedůvodnou a k výpovědi Bc. D. uvedl, že informace sdělené správci daně v rámci výpovědi tohoto svědka nemohou v kontextu s ostatními důkazními prostředky osvědčit tvrzení žalobce, že bylo fakticky postupováno podle deklarované komisionářské smlouvy a že jednotlivé akcie byly prodány za různé ceny. K výsledku svědka E. žalovaný uvedl, že výslech tohoto svědka by v dané věci mohl pouze prokázat, že smlouva byla sepsána a podepsána osobou oprávněnou, ale faktickou realizaci (rozdílné ceny akcií) by neprokázal. K namítané nezákonnosti výzvy z října 2017 žalovaný uvedl, že postupoval zcela v intencích zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 8. 2017, č. j. 1 Afs 150/2016 - 35, jehož právním názorem byl vázán, navíc tímto postupem nebyl žalobce v žádném případě zkrácen na svých právech. Žalobci zůstalo zachováno právo se zjištěními správce daně polemizovat, vyjádřit se k nim, předkládat vlastní tvrzení a k těmto tvrzením navrhopvat vlastní důkazy, což žalobce taky činil. Žalovaný dále připustil, že po doručení zrušujícího rozsudku doplňoval dokazování, nicméně se zjištěnými skutečnostmi a důkazy vyplynuvšími z doplnění dokazování byl vždy žalobce seznámen. Žalovaný rovněž popřel jakékoliv pochybení v souvislosti se zakládáním listin do spisu. K namítané prekluzi žalovaný uvedl, že lhůta pro stanovení daně marně neuplynula, protože žalobce podal dne 16. 10. 2017 dodatečné daňové přiznání, což je o úkon ve smyslu § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu, kterým se lhůta pro stanovení daně prodloužila o jeden (další) rok.

4. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že žalobce podal dne 31. 3. 2010 přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009, ve kterém mezi příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů nevykázal žádné příjmy z prodeje cenných papírů. Dne 23. 5. 2012 tehdejší Finanční úřad v Přerově vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání za uvedené zdaňovací období podle § 145 odst. 2 daňového řádu, což zdůvodnil tím, že v rámci vyhledávací činnosti zjistil, že žalobce nezahrnul do podaného daňového přiznání příjem z prodeje akcií. Výzva byla žalobci doručena dne 30. 5. 2012. Podáním ze dne 14. 6. 2012 žalobce sdělil Finančnímu úřadu v Přerově, že podle něj příjem z prodeje akcií byl od daně z příjmů osvobozen, proto nevidí zákonný důvod, pro který by měl daňové přiznání podávat. Dne 9. 7. 2012 zaslal Finanční úřad v Přerově žalobci výzvu (datovanou dne 3. 7. 2012) k prokázání skutečností, konkrétně k předložení důkazních prostředků, které by prokázaly jeho osvobození od daně z příjmů fyzických osob z prodeje cenných papírů. Na tuto výzvu žalobce reagoval sdělením ze dne 23. 7. 2012, v němž uvedl, že 10 akcií nepořídil počátkem roku 2009 pro sebe, ale pro společnost EUROFARMS 2008, s. r. o., a to na základě komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009 s tím, že takto nakoupené akcie následně převedl na uvedenou společnost za stejnou kupní cenu smlouvou o úplatném převodu cenných papírů, a to spolu s veškerými akciemi, které vlastnil ke dni podpisu komisionářské smlouvy. Žalobce k tomuto sdělení doložil komisionářskou smlouvu o obstarání koupě cenného papíru, kterou uzavřel dne 26. 1. 2009 se společností EUROFARMS 2008, s. r. o., jednající jednatelem E., dále doložil smlouvy o úplatném převodu cenných papírů uzavřené s dalšími akcionáři společnosti SALIX MORAVA a.s., od nichž jednotlivé akcie koupil, a to vždy za kupní cenu 40 000 Kč za každou akcií. Žalobce dále doložil kupní smlouvu o úplatném převodu cenných papírů ze dne 12. 3. 2009, kterou uzavřel v postavení prodávajícího s kupujícím EUROFARMS 2008, s. r. o.,

jejímž předmětem byl prodej 41 listinných akcií kupujícímu za celkovou kupní cenu 16 500 000 Kč. Dále žalobce ke svému sdělení doložil prohlášení ze dne 20. 1. 2009, které měli učinit tehdejší akcionáři společnosti SALIX Morava a. s., a společnost EUROFARMS 2008, s. r. o. jako zájemce o akcie této společnosti. V prohlášení se mimo jiné uvádí, že akcionáři prodají společnosti EUROFARMS 2008, s. r. o. 95% všech akcií za 115 000 000 Kč. Součástí tohoto prohlášení je dohoda stran o poskytnutí zálohy na kupní cenu ve výši 700 000 Kč. Dne 18. 12. 2013 vydal prvostupňový správce daně (*na kterého přešla s účinností od 1. 1. 2013 podle zákona číslo 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění, působnost Finančního úřadu v Přerově – poznámka krajského soudu*) dodatečný platební výměr, kterým žalobci doměřil daň z příjmů fyzických osob ve výši 543 660 Kč. V odůvodnění tohoto platebního výměru správce daně konstatoval, že žalobce v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009 nepřiznal příjem z prodeje akcií a nevyhověl výzvě k podání dodatečného daňového přiznání, proto správce daně postupoval podle § 145 odst. 2 daňového řádu, ve spojení s § 264 téhož zákona a daň žalobci doměřil. Správce daně odmítl, že by se v případě příjmů za prodej akcií jednalo o příjmy osvobozené od daně a ohledně jejich výše vyšel z údajů uvedených ve smlouvě o převodu cenných papírů, konkrétně z celkové výše kupní ceny 16 500 000 Kč za 41 akcií s tím, že prostým podílem stanovil cenu za 1 akcii (402 439,02 Kč), ze které pak vypočítal cenu sporných 10 akcií. Dodatečný platební výměr byl žalobci doručen 19. 12. 2013. Proti dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 9. 7. 2014, č. j. 17482/14/5000-14102-702767, doručeným tehdejšímu zmocněnci žalobce dne 10. 7. 2014, zamítl, za současného potvrzení dodatečného platebního výměru ze dne 18. 12. 2013.

5. Proti uvedenému odvolacímu rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 7. 2014 podal žalobce žalobu, kterou Krajský soud v Ostravě, pobočka v Olomouci, rozsudkem ze dne 25. 4. 2016, č. j. 65 Af 33/2014 -91 zamítl, ale následně Nejvyšší správní soud vyhověl kasační stížnosti žalobce a rozsudkem ze dne 31. 8. 2017, č. j. 1 Afs 150/2016 – 35, rozsudek krajského soudu ze dne 25. 4. 2016, jakož i rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 7. 2014, č. j. 17482/14/5000-14102-702767, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud konstatoval, že správce daně postupoval při doměření daně nezákonně při posuzování reakce žalobce na výzvu k podání dodatečného daňového přiznání ze dne 23. 5. 2012, na kterou žalobce reagoval podáním, ve kterém tvrdil, že dodatečné daňové tvrzení podávat nemusí, protože příjem, na který mířila daňová výzva, daňové povinnosti nepodléhal. Takovéto podání bylo podle Nejvyššího správního soudu nutné vyhodnotit obsahově jako dodatečné daňové tvrzení s uvedením výše daňové povinnosti 0 Kč. Namíste tedy byl postup k zajištění odstranění formálních vad podání, nikoliv postup odvíjející se od nesplnění výzvy. Správce daně měl buďto zahájit postup k odstranění pochybností, nebo, byly-li by splněny další zákonné podmínky pro využití tohoto institutu, daňovou kontrolu. Žalobci by tak bylo zachováno právo se zjištěními správce daně polemizovat, vyjádřit se k nim, předkládat vlastní tvrzení a k těmto tvrzením navrhnout důkazy. Správce daně namísto toho v dodatečném platebním výměru výslovně uvedl, že považuje výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu za nesplněnou a doměřil daň z moci úřední pomocí pomůcek. Tento postup byl ovšem podle Nejvyššího správního soudu v rozporu se zákonem, neboť výzva byla splněna a tudíž nebyly splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek. Nejvyšší správní soud dále vytkl správci daně postup při místním šetření, který však již není obsahem žalobních bodů.

6. Žalovaný v návaznosti na závěry Nejvyššího správního soudu uložil správci daně doplnit odvolací řízení. Správce daně především zaslal žalobci výzvu k podání dodatečného daňového přiznání za rok 2009 na platném tiskopise, což žalobce splnil a dne 16. 10. 2017 doručil správci daně dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009. V podaném dodatečném daňovém přiznání byly oproti poslednímu vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009 vykázány (mimo jiné příjmy) v rámci příjmů podle § 10 zákona o daních z příjmů příjmy z prodeje cenných papírů ve výši 560 000 Kč, proti kterým žalobce uplatnil výdaje ve shodné výši. Protože podle správce daně nově vykázané údaje v daňovém přiznání neodpovídaly zjištěním správce daně, jež vyplynuly z předchozí fáze řízení, zahájil správce daně výzvou ze dne 17. 10. 2017 postup k odstranění pochybností podle § 89 daňového řádu. Žalobce v reakci na výzvu setrval na výši jím deklarovaných příjmů, výdajů a dílčího základu daně s tím, že rozdílná kupní cena za jednotlivé akcie vyplývá z komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009, ve které je výslovně uvedeno, že k prodeji akcií nakoupených pro společnost EUROFARMS 2008, s. r. o. dojde na základě uvedené komisionářské smlouvy následně v rámci smlouvy o úplatném převodu cenných papírů za stejnou kupní cenu, za kterou byly akcie nakoupeny žalobcem. Kupní cena, za kterou daňový subjekt 10 akcií nakoupil od třetích osob a následně prodal společnosti EUROFARMS 2008, s. r. o. v rámci smlouvy o úplatném převodu cenných papírů ze dne 12. 3. 2009, činila celkem 400 000 Kč a předmětné akcie byly nakoupeny za stejnou kupní cenu, za kterou byly následně prodány. Následně žalobce ve svém vyjádření ze dne 28. 5. 2018 namítal, že správce daně v rámci doplnění odvolacího řízení zcela účelově neprovedl svědeckou výpověď S. D., jehož výsledek v prakticky totožných řízeních s dalšími majoritními akcionáři společnosti SALIX Morava a. s. provedl. Žalobce dále předložil k důkazu písemnost „Revidovaná nabídka (matematicky) po due diligence“ a požadoval, aby se pan D. v rámci svědecké výpovědi k této listině vyjádřil. Dále žalobce v tomto přípise namítal, že správce daně neučinil dostatek pro to, aby zajistil výsledek svědka pana E., který daňový subjekt navrhoval, zvláště pak za situace, kdy Policii České republiky se tuto osobu podařilo kontaktovat (jako důkazní prostředek předložil daňový subjekt email od pana E. ze dne 1. 9. 2015). V rámci tohoto vyjádření předložil také jako důkaz prohlášení pana E. ze dne 21. 5. 2015 s jeho úředně ověřeným podpisem, ve kterém tento prohlašuje a potvrzuje, že jako jednatel společnosti EUROFARMS za tuto společnost uzavřel s hlavními akcionáři komisionářské smlouvy na nákup akcií pro společnost EUROFARMS. Správce daně dále vyslechl svědky K. V. (jehož výpověď v původní fázi nezákonně použil z místního šetření), Ing. R. a také akcionáře, kteří prodali žalobci své akcie společnosti SALIX MORAVA a.s. Správce daně doplnil dokazování o výsledek svědka D. Po jeho provedení se žalobce opětovně vyjádřil v přípise ze dne 15. 10. 2018 a namítl nezákonný a nepřipustný postup správce daně při výslechu svědka D. spočívající v tom, že správce daně svědka D. v rámci jeho svědecké výpovědi upozorňoval a odkazoval na jeho výpověď učiněnou v jiném daňovém řízení se zcela odlišným daňovým subjektem.
7. Po doplnění odvolacího řízení rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím o zamítnutí odvolání žalobce a o potvrzení odvoláním napadeného dodatečného platebního výměru. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí zdůraznil, že meritem věci je posouzení a prokázání ceny, za kterou byly prodány jednotlivé akcie, u kterých nebyl splněn časový test ve smyslu § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů, což se týká 10 akcií, které

žalobce koupil dne 30. 1. 2009 na základě smluv o úplatném převodu cenných papírů uzavřených se 4 dosavadními akcionáři a smlouvou ze dne 12. 3. 2013 prodal společnosti EUROFARMS 2008, s. r. o. Žalovaný se zabýval obsahem komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009, podle které měl žalobce jakožto komisionář prodat předmětné akcie společnosti EUROFARMS za cenu, za jakou je nakoupil, tj. 40 000 Kč za akcii. Žalovaný zdůraznil, že podle kupní smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností EUROFARMS 2008, s. r. o. bylo prodáno 41 akcií za celkovou částku 16 500 000 Kč, aniž by ve smlouvě byla specifikována cena za jednotlivé akcie. Podle žalovaného tak lze konstatovat, že prodejní cena jedné akcie při tomto prodeji se rovnala podílu celkové ceny a počtu akcií, tj. 402 439,02 Kč (16 500 000 : 41). Žalovaný vzal za prokázáno, že společnost EUROFARMS 2008, s. r. o. nakoupila akcie na základě kupní smlouvy o úplatném převodu cenných papírů ze dne 12. 3. 2009 a nikoliv na základě komisionářské smlouvy, což odpovídá také účetnictví této společnosti. Žalovaný přihlédl také k obsahu prohlášení ze dne 20. 1. 2009 podepsaného akcionáři a společností EUROFARMS 2008, s. r. o., ve kterém taktéž není uveden žádný odkaz na další smlouvy, popř. různé ceny za jednotlivé akcie. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí zdůraznil, že z předložené kupní smlouvy ani z prohlášení ze dne 20. 1. 2009 nevyplývá postup a realizace transakce dle předložené komisionářské smlouvy a nebyl prokázán prodej akcií za rozdílné ceny za jednotlivé akcie. Z komisionářské smlouvy sice vyplývají konkrétní ceny za jednotlivé akcie, ale žalobce neprokázal faktickou realizaci plnění dle komisionářské smlouvy, tudíž neprokázal skutečně realizovanou cenu jednotlivých akcií. Žalobce ani neprokázal přijetí úplaty, kterou měl podle komisionářské smlouvy obdržet. Žalovaný dále konstatoval, že společnost EUROFARMS 2008, s. r. o. nepotvrdila tvrzení žalobce o ujednáních, která osobně sjednal žalobce s panem E. Existenci komisionářské smlouvy v době pořizování akcií či vědomost o ní nepotvrdil finanční ředitel Ing. J. R., k datu 12. 3. 2009 současně jednatel společnosti EUROFARMS, ani účetní společnosti K. V., projektový manažer Bc. D., DiS., ani JUDr. L. L., která se jako právník na přípravě dokumentů souvisejících s nákupem cenných papírů podílela. Z provedeného dokazování vyplynulo, že na koncipování, připomínkování a zpracování dokumentů souvisejících s nákupem a prodejem akcií se podílelo více osob. Tvrzení žalobce o existenci komisionářské smlouvy v době pořizování akcií a o postupu dle jejího ujednání nikdo z výše uvedených osob nepotvrdil a nebylo ji možné dovodit ani z výpovědi svědka D., který ve svědecké výpovědi uvedl, že tuto komisionářskou smlouvu neviděl, pouze byl o ní následně informován. Dále uvedl, že toto není vzor právního zástupce společnosti EUROFARMS JUDr. L. ani JUDr. O., pan E. si toto nechal zpracovat jinde. Podle žalovaného navíc svědek vypovídal v rozporu se svou výpovědí v prakticky totožných řízeních s dalšími majoritními akcionáři. Podle žalovaného byly v průběhu dokazování shledány rozpory mezi jednotlivými důkazními prostředky, kdy důkazní prostředek předložený žalobcem, tj. kupní smlouva ze dne 12. 3. 2009, uvádí cenu za 41 ks akcií v celkové hodnotě 16 500 000 Kč bez specifikace cen jednotlivých akcií a ujednání článku X. bod 4. této smlouvy odkazuje nikoliv na komisionářskou smlouvu, kterou měly být ceny specifikovaných akcií dle daňového subjektu určeny, ale naopak odkazuje na prohlášení ze dne 20. 1. 2009, ze kterého různé ceny jednotlivých akcií nevyplývají. S ohledem na výše uvedené skutečnosti žalovaný uzavřel, že žalobce svá tvrzení neprokázal. K důkaznímu návrhu výsledkem svědka W. H. E. žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že správce daně považoval jeho výsledek za nadbytečný, neboť nemohl prokázat požadované skutečnosti, tj. rozdílnou prodejní cenu za jednotlivé akcie. Samotné uzavření komisionářské smlouvy

panem E. správce daně nerozporoval, správce daně pouze konstatoval, že k prodeji předmětných akcií společnosti EUROFARMS 2008, s. r. o. v hodnotě 16 500 000 Kč nedošlo podle komisionářské smlouvy. Žalovaný dodal, že v rámci celého daňového řízení nebyly daňovým subjektem poskytnuty údaje o kontaktu na pana E. a nebyly sděleny ani v rámci doplnění odvolacího řízení při jednání dne 14. 12. 2017, ani následně ve vyjádření daňového subjektu ze dne 2. 1. 2018. Žádné bližší informace stran pana E. nebyly správci daně sděleny ani při výpovědích svědků v rámci doplnění odvolacího řízení (svědka V. ani svědka Ing. R.). Podle žalovaného by výsledkem svědka E. nemohla být prokázána prodejní cena jednotlivých akcií, neboť tyto skutečnosti nejsou uvedeny v předložené kupní smlouvě, ani v účetnictví společnosti EUROFARMS 2008, s. r. o., nadto pan E. kromě komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009 podepsal také kupní smlouvu dne 12. 3. 2009 a prohlášení ze dne 20. 1. 2009, které cenu jednotlivých akcií neřeší. Výslech pana E. tak považoval za neúčelný, protože postrádá smysl dokazovat věci známé, které správce daně nezpochybňoval. Lze sice souhlasit, že jedinými osobami, které mohou „vůli“ smluvních stran ozřejmit, jsou žalobce a pan E. jako jediná osoba oprávněná jednat za společnost EUROFARMS, na druhou stranu „vůle“ zúčastněných stran musí vyplývat z jejich faktického jednání a toto jednání musí být podloženo průkaznými důkazními prostředky, což se však v daném případě nestalo. Nad rámec uvedeného žalovaný dodal, že pokud by žalobce skutečně prokázal, že část svých akcií prodal za podstatně nižší cenu, než jiné akcie, byť by se celkově jednalo o jednu transakci, byl by na místě právě postup správce daně za účelem ověření „obvyklosti ceny“ ve smyslu citovaného ustanovení, a to zejména za situace, kdy by žalobce takto „snížil“ velmi výrazně cenu právě a jen u akcií, které vlastní po dobu kratší, než vyžaduje § 4 zákona o daních z příjmů pro osvobození příjmů. V závěru odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný vyjádřil k namítané prekluzi pro stanovení daně se závěrem, že z obsahu předmětné výzvy ze dne 23. 5. 2012 je zřejmé, že správce daně kvalifikovaně popsal skutečnosti, které odůvodňují postup správce daně dle § 145 odst. 2 daňového řádu, přičemž Nejvyšší správní soud nezákonnost postupu správce daně spatřoval pouze v chybném vyhodnocení písemnosti, kterou žalobce na předmětnou výzvu reagoval a v otázce místního šetření. Z předmětného rozsudku Nejvyššího správního soudu tedy nevyplývá, že by nezákonnost předmětného rozhodnutí spočívala v uvedené výzvě. V případě předmětné výzvy se tedy podle žalovaného jednalo o úkon ve smyslu § 148 odst. 2 daňového řádu, který prodloužil prekluzivní lhůtu o 1 rok.

8. Napadené rozhodnutí bylo doručeno žalobci prostřednictvím jeho tehdejší zmocněnkyně dne 22. 11. 2018, což krajský soud zohlednil při rozhodování o včasnosti žaloby.
9. Krajský soud po zjištění, že žaloba byla podána včas, splňuje veškeré povinné náležitosti, je věcně projednatelná a přípustná, přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu vymezeném žalobními body podle § 75 odst. 2 zákona číslo 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Ve věci rozhodl krajský soud bez nařízení jednání, protože dospěl k závěru o vadě napadeného rozhodnutí, pro které je namístě jej zrušit bez nařízení jednání podle § 76 odst. 1 s. ř. s.
10. Krajský soud se nejprve zabýval namítanou prekluzí. Pro daňové řízení totiž zásadně platí, že daň lze pravomocně stanovit pouze v průběhu prekluzivní lhůty. Uplynutím této lhůty právo státu ke stanovení daně zaniká, k čemuž přihlíží jak daňové orgány, tak správní soudy z úřední povinnosti. S ohledem na zdaňovací období (rok 2009) a § 264 odst. 4

daňového řádu se počátek běhu lhůty v přezkoumávané věci určuje podle zákona číslo 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, platného do 31. 12. 2010 (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), který byl účinný v rozhodném zdaňovacím období roku 2009. Podle § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků byla lhůta pro stanovení daně tří letá a začala běžet od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost, což v projednávané věci znamená, že začala běžet 31. 12. 2009 a původně měla uplynout 31. 12. 2012. Počínaje 1. 1. 2011 se její běh řídil novým daňovým řádem. Výzvou k podání dodatečného daňového přiznání ze dne 23. 5. 2012, doručenou žalobci dne 31. 5. 2012, došlo v souladu s § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu k prodloužení prekluzivní lhůty o 1 rok a lhůta tak měla nově uplynout dne 31. 12. 2013. Ještě před uplynutím této lhůty byl žalobci dne 19. 12. 2013 oznámen dodatečný platební výměr, kterým došlo podle § 148 odst. 2 písm. b) k dalšímu prodloužení lhůty do 31. 12. 2014 a doručením odvolacího rozhodnutí ze dne 9. 7. 2014 (žalobci doručeno prostřednictvím zástupce dne 10. 7. 2014) až do 31. 12. 2015 podle § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu. Pouze pro úplnost krajský soud dodává, že na věci nic nemění, že odvolací rozhodnutí ze dne 9. 7. 2014 bylo zrušeno, protože platí, že zruší-li soud ve správním soudnictví rozhodnutí o odvolání, jehož oznámením předtím došlo k prodloužení lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu, a vrátí-li věc odvolacímu orgánu k dalšímu řízení, zůstávají účinky oznámení zrušeného rozhodnutí o odvolání na lhůtu pro stanovení daně i nadále zachovány (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 2. 2018, č. j. 2 Afs 239/2017 – 29; veškerá rozhodnutí správních soudů, na která je v tomto rozsudku odkazováno, jsou dostupná na stránkách www.nssoud.cz). Běh této lhůty byl následně přerušen dne 10. 9. 2014, kdy byla podána správní žaloba, přičemž v té době do jejího konce zbýval 1 rok a 112 dnů. Ke krátkému obnovení běhu lhůty došlo v době od 8. 6. 2016 (právní moc rozsudku Krajského soudu v Ostravě, pobočka v Olomouci, ze dne 25. 4. 2016, č. j. 65 Af 33/2014 – 91) do 11. 6. 2016 (podání kasační stížnosti). Dne 26. 9. 2017 nabyl právní moci rozsudek Nejvyššího správního soudu, pročež se běh prekluzivní lhůty obnovil a prekluze měla nově nastat podle výpočtu krajského soudu až v lednu 2019. V průběhu této lhůty žalovaný pravomocně rozhodl (napadené rozhodnutí bylo žalobci doručeno dne 22. 11. 2018), proto k prekluzi práva státu stanovit (doměřit) daň dosud nedošlo. Podání dodatečného daňového přiznání dne 16. 10. 2017 nemá podle právního názoru krajského soudu na běh prekluzivní lhůty žádný vliv, protože k němu nedošlo v posledních 12 měsících před uplynutím dosavadní lhůty, proto je bezpředmětné se zabývat tím, zda se jedná o úkon, který by byl jinak způsobilý podle § 148 odst. 2 daňového řádu prekluzivní lhůtu prodloužit. K námitce žalobce krajský soud dodává, že výzva k podání dodatečného daňového přiznání ze dne 23. 5. 2012 je nepochybně úkonem, který měl za následek prodloužení lhůty o 1 rok podle § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu. Předpokladem tohoto účinku je, že výzva byla oznámena v souladu se zákonem, ve vymezené době (o čemž není pochyb) a že vedla k doměření daně. Veškeré uvedené podmínky splněny byly. Na věci již nic nemění, že doměření daně na základě uvedené výzvy nebylo dosud shledáno jako správné. Jiná situace by nastala pouze tehdy, pokud by se jednalo o formálně vydanou výzvu, jejímž smyslem by bylo pouze prodloužení lhůty, tedy aniž by byla součástí plynulého procesního postupu vedoucího k doměření daně. O nic takového se v posuzované věci nejedná. V daném případě byla výzva k podání dodatečného daňového přiznání důvodná již z toho důvodu, že žalobce v řádném daňovém přiznání vůbec nevykázal příjmy z prodeje 10 akcií, u kterých nebyl splněn časový test. V návaznosti na vydanou výzvu žalobce reagoval a příjmy dodatečně doplnil. Následně již

byl veden spor o jejich výši. Výzva ze dne 23. 5. 2012 tedy byla vydána za situace, kdy správce daně měl k dispozici poznatek o nepřiznaném příjmu, který měl být podroben dani, a důvody výzvy v jejím odůvodnění žalobce vyložil. Byl to primárně žalobce, který vycházel z nesprávného právního názoru, že jeho příjem z prodeje akcií je od daně osvobozen (což již v současné době ani netvrdí, když vede spor toliko o výši příjmu z prodeje akcií). Krajský soud proto uzavírá, že výzva směřovala k přiznání příjmu, který podle správce daně měl být přiznán ke zdanění, a následným rozhodnutím byla také daň z tohoto příjmu doměřena. Přestože mezi výzvou a doměrkem byla poměrně dlouhá doba daná délkou odvolacího a soudního řízení, je mezi nimi přesto vztah příčinné souvislosti.

11. Za stěžejní pro právní posouzení věci považuje krajský soud posouzení závěru žalovaného o výši kupní ceny akcií prodaných žalobcem společností EUROFARMS 2008 s.r.o. smlouvou ze dne 12. 3. 2009. Není sporu o tom, že v písemné smlouvě byla sjednána kupní cena všech 41 akcií na částku 16 500 000 Kč, aniž by byla rozlišena cena jednotlivých akcií. Správce daně i žalovaný vyšli shodně z jednotkové ceny prodaných akcií ve výši 402 439,02 Kč, kterou vypočetli podílem celkové ceny akcií a počtu prodaných akcií. Oproti tomu žalobce tvrdí, že cena každé akcie prodané smlouvou ze dne 12. 3. 2009 nebyla shodná, ale u 10 prodaných akcií, které předtím koupil smlouvami ze dne 30. 1. 2009, činila toliko 40 000 Kč za akcii. Toto tvrzení opíral o komisionářskou smlouvu ze dne 26. 1. 2009, ve které se měl s kupujícím EUROFARMS 2008 s.r.o. dohodnout, že mu akcie, které měl po uzavření komisionářské smlouvy nakoupit, prodá za stejnou cenu, za kterou je koupil, což je právě cena ve výši 40 000 Kč za 1 akcii. Nutno dodat, že žalobce v prvotní fázi dovozoval z obsahu komisionářské smlouvy také osvobození příjmu z prodeje sporných 10 akcií od daně z příjmů, když namítal, že akcie nenabyl pro sebe, ale od počátku pro EUROFARMS 2008 s.r.o., ale tuto argumentaci v průběhu daňového řízení opustil a v žalobě již nadále spojuje s komisionářskou smlouvou toliko prokázání dohody o odlišné ceně sporných akcií.
12. Krajský soud považuje ve shodě se žalobcem závěry žalovaného za nedostatečné. Žalovaný uzavřel, že žalobce neprokázal, že akcie prodal za stejnou cenu, za kterou je od drobných akcionářů nakoupil, tedy bez zisku (bod 92 napadeného rozhodnutí), přičemž žalovaný na několika místech zdůraznil, že žalobce neprokázal faktickou realizaci komisionářské smlouvy (viz bod 39 napadeného rozhodnutí), resp. postup podle této smlouvy. Takový závěr je však podle názoru krajského soudu přinejmenším zavádějící a jak výstižně poznamenal žalobce, z napadeného rozhodnutí není ani zřejmé, co si žalovaný pod pojmem „faktická realizace“ představuje, obzvlášť když žalobce řadu dílčích kroků podle této smlouvy činil, zejména nakupoval akcie od dosavadních akcionářů společnosti SALIX MORAVA a.s. uvedených v článku I. smlouvy a tyto následně převedl na EUROFARMS 2008 s.r.o. Není pochyb o tom, že k finálnímu prodeji cenných papírů došlo až na základě smlouvy ze dne 12. 3. 2009, to však neznamená, že uzavření smlouvy nepředcházela kontraktační proces. Je pravdou, že smlouvě ze dne 12. 3. 2009 byla sjednána celková cena za všech 41 prodaných akcií, aniž by se zde uváděla cena (ceny) 1 akcie. Z této smlouvy tak vskutku nelze dovodit, že by se kupní ceny jednotlivých akcií lišily, stejně tak však text smlouvy není sám o sobě dostačující k jednoznačnému závěru, že ceny všech prodaných akcií byly stejné. Za situace, kdy jazykový výklad obchodní smlouvy není jednoznačný, je třeba se pokusit tyto pochybnosti odstranit za pomoci ostatních výkladových metod uvedených v § 35 odst. 2 tehdy platného zákona číslo 40/1964 Sb., občanského zákoníku,

ve znění platném do 31. 12. 2013 (dále jen „obč. zák.“) a § 266 zákona číslo 513/1991 Sb., obchodního zákoníku, ve znění platném do 31. 12. 2013 (dále jen „obch. zák.“). Mimo jiné je třeba vzít náležitý zřetel ke všem okolnostem souvisejícím s projevem vůle, včetně jednání o uzavření smlouvy a praxe, kterou strany mezi sebou zavedly, jakož i následného chování stran, pokud to připouští povaha věcí. V tomto směru se tak jeví smlouva ze dne 26. 1. 2009 (označená jako komisionářská smlouva) jako zásadní. Spíše než úvahy o tom, zda došlo k „faktické realizaci komisionářské smlouvy“ měl žalovaný postavit najisto, zda zpochybňuje pravost a obsah smlouvy, či nikoliv. Napadené rozhodnutí je protkáno náznaky zpochybňující faktické uzavření smlouvy dne 26. 1. 2009 či její skutečný obsah, v jiných částech naopak žalovaný uzavření této smlouvy nerozporuje (viz např. bod 63 napadeného rozhodnutí). Každopádně výslovné zpochybnění pravosti či obsahu tzv. komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009 se z napadeného rozhodnutí nepodává. Potom ale nelze tuto smlouvu při výkladu vůle stran ve smlouvě o úplatném převodu cenných papírů pominout (odkazem na to, že se podle ní nepostupovalo), ale je třeba její faktický obsah vyhodnotit v souvislosti s ostatními provedenými důkazy. Význam této smlouvy je přitom o to podstatnější, že se jedná o jediný dokument, ze kterého vyplývá rozdílná cena některých akcií prodaných žalobcem smlouvou ze dne 12. 3. 2009. Z ostatních dokumentů lze pouze dovodit celkovou cenu za určitý počet akcií. Způsob, jakým žalovaný vyhodnotil provedené důkazy, považuje krajský soud za nedostatečný. Krajský soud opakovaně zdůrazňuje, že pokud žalovaný považuje pravost tzv. komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009 za prokázanou, tj. nezpochybňuje, že byla uzavřena předmětný den a s takovým obsahem, který byl správci daně předložen k důkazu, pak krajskému soudu není zřejmé, z jakého důvodu žalovaný neaplikoval při výkladu následně uzavřené smlouvy ze dne 12. 3. 2009 článek II bod 4 komisionářské smlouvy ve znění: *„Komisionář se zavazuje předat komitentovi akcie nakoupené dle této smlouvy a tyto převést na komitenta za kupní cenu, za kterou je komisionář nakoupil“* (kráceno a zvýrazněno krajským soudem). Z napadeného rozhodnutí, ale ani z obsahu spisu nevyplývá nic konkrétního, co by mělo za následek následnou změnu či zrušení této dohody o budoucí kupní ceně akcií, nebo nedostatek vůle či jejího projevu při sjednávání této dohody o ceně apod.

13. Za zcela zásadní však považuje krajský soud pochybení žalovaného při vyhodnocení důkazního návrhu na provedení výsledku svědka E. O tom, že se jedná o významného svědka, který podepisoval jménem společnosti EUROFARMS 2008 s.r.o. jak smlouvu o úplatném převodu cenných papírů ze dne 12. 3. 2019, tak především tzv. komisionářskou smlouvu ze dne 26. 1. 2009 a může se tak spolu s žalobcem nejlépe vyjádřit k jejich obsahu, neměly pochybnosti ani daňové orgány, které se jej nejprve snažily dohledat, následně však, aniž by pátrání po jeho pobytu jakkoliv uzavřely, od jeho výsledku upustily, což v napadeném rozhodnutí vysvětlil žalovaný jeho nadbytečností a neúčelností. Stalo se tak přitom poté, kdy žalobce doložil v příloze podání ze dne 28. 5. 2018 e-mailový kontakt na tohoto svědka. Žalovaný sice souhlasil s tím, že se v případě tohoto svědka a žalobce jedná o jediné osoby, které mohou „vůli“ smluvních stran ozřejmit, na druhou stranu v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že „vůle“ zúčastněných stran musí vyplývat z jejich faktického jednání a toto jednání musí být podloženo průkaznými důkazními prostředky, což se však v daném případě nestalo. Výsledkem svědka pana E. by podle žalovaného nemohla být prokázána prodejní cena jednotlivých akcií, neboť tyto skutečnosti nejsou uvedeny v předložené kupní smlouvě, ani v účetnictví společnosti EUROFARMS.

14. Takový závěr nemůže obstát. Podle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu platí, že správce daně nemusí provést všechny důkazy navrhované daňovým subjektem, avšak pouze tehdy, pokud jsou pro projednávání věci nerozhodné, právně nevýznamné nebo jestliže jejich prostřednictvím nepochybně nemohou být rozhodné skutečnosti prokázány. V opačném případě je správce daně povinen navrhované důkazy provést, neboť vychází-li v řízení ze závěru, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, musí nejprve provést veškeré relevantní důkazy, které tento daňový subjekt navrhl. Správce daně není oprávněn předem odmítnout provedení důkazu s tím, že od něho nelze očekávat prokázání tvrzených skutečností, neboť správce daně by takto hodnotil důkaz, aniž by jej vůbec provedl, a postupoval by tak v rozporu se zákonem (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 9. 2010, č. j. 5 Afs 15/2010 - 71). Právě takového porušení procesních pravidel daňového řízení se žalovaný dopustil, když nepřipustně předjímal neúčelnost výpovědi svědka dříve, než jeho výslech provedl. Z obsahu spisu a zejména z odůvodnění napadeného rozhodnutí přitom nevyplyvá jednoznačně, že by výslech svědka E. byl bez dalšího nadbytečný. Žalobce přednesl skutkovou verzi, podle které měla společnost EUROFARMS 2008 s.r.o. zájem o koupi akcií společnosti SALIX MORAVA a.s. pouze za předpokladu, že se jí podaří získat určité množství akcií (95 %), kterými majoritní akcionáři v té době nedisponovali, proto se zavázali další akcie odkoupit od minoritních akcionářů a tyto až následně (společně s ostatními již vlastněnými akciemi) prodat společnosti EUROFARMS 2008 s.r.o., a to za stejnou cenu, za jakou je koupili. Žalobce rovněž vysvětlil, z jakých důvodů nechtěla společnost EUROFARMS 2008 s.r.o. jednat přímo s těmito akcionáři. Podle přesvědčení krajského soudu se přitom nejedná o žádnou nereálnou či nepravděpodobnou verzi a v případě, že by se ukázala jako pravdivá, pak by se i stanovení odlišné ceny akcií jevilo jako logický důsledek rozdílného nakládání žalobce se svými dosavadními akciemi a s nově nabitými akciemi. Mají-li daňové orgány za to, že by i tímto způsobem docházelo k porušování daňových předpisů (jak se naznačuje v bodě 65 napadeného rozhodnutí), pak ani tak není namístě ujednání o odlišné kupní ceně akcií ignorovat, ale může to být důvodem k přijetí jiných opatření. V pochybení žalovaného při neprovedení důkazu výslechem svědka E. a zejména ve způsobu, jakým žalovaný neprovedení tohoto důkazního návrhu odůvodnil, spatřuje krajský soud procesní vadu podle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s., která je způsobilá mít za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.
15. Krajský soud uzavírá, že z důvodu výše uvedené procesní vady napadené rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 76 odst. 1 písm. c) téhož zákona, zrušil a věc vrátil podle § 78 odst. 4 s. ř. s. žalovanému k dalšímu řízení, ve kterém je žalovaný vázán právním názorem krajského soudu. Na žalovaném především bude, aby postavil najisto, zda považuje uzavření tzv. komisionářské smlouvy v deklarovaném okamžiku a obsahu za prokázané, nebo zda podle jeho závěru žalobce uzavření této smlouvy neprokázal. Druhý z uvedených závěrů však nelze učinit bez provedení a řádného vyhodnocení všech důkazů, které žalobce k prokázání uzavření této smlouvy navrhl (včetně svědka E., kterého je třeba buď vyslechnout, nebo řádně odůvodnit jeho nekontaktnost). Bude-li mít žalovaný uzavření tzv. komisionářské smlouvy za prokázané, pak bude třeba, aby ji vyhodnotil (zejména pokud jde o ujednání o ceně akcií, které měl žalobce podle tzv. komisionářské smlouvy nakoupit a následně prodat) ve spojení s ostatními provedenými důkazy a zohlednil při výkladu vůle stran ve smlouvě o úplatném převodu cenných papírů ze dne 12.

3. 2009 (zejména pokud jde o kupní cenu sporných 10 akcií), a to v intencích uvedených v odst. 12 tohoto rozsudku.

16. Pro účely dalšího průběhu řízení krajský soud dodává, že další žalobcem namítané vady řízení uvedené v článku IV (chybně vydaná výzva k odstranění pochybností v průběhu odvolacího řízení) a VII žaloby (vadný postup při vedení spisu) nepovažoval za důvodné, resp. neshledal, že by v důsledku napadeného postupu daňových orgánů došlo k vadám řízení, které by měly vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. Rozhodnutí, která označil žalobce (sp. zn. 5 Afs 31/2003 a 5 Afs 92/2008) se týkají vztahu mezi konkludentním vyměřením daně a zahájením vytýkácího řízení podle zákona o správě daní a poplatků, což je poněkud jiný případ než nastal v projednávané věci. Obecně lze připustit, že výzva k odstranění pochybností podle § 89 daňového řádu by měla být vydána před vyměřením (doměřením) daně, ale v přezkoumávané věci nastala specifická situace, kdy správce daně vyhodnotil nesprávným způsobem podání žalobce, což se projevilo v následném vedení řízení, které předcházelo vydání dodatečného platebního výměru, a které bylo vedeno zcela jiným směrem, než jak mělo být vedeno. Tento postup byl daňovým orgánům vytknut Nejvyšším správním soudem až při soudním přezkumu. S ohledem na specifika daňového řízení, kdy až na výjimky nelze zrušit prvostupňové rozhodnutí, neměly daňové orgány ani jinou možnost, než procesní postup, který má jinak místo ve fázi prvostupňového řízení, provést v rámci odvolacího řízení a napravit tak pochybení, ke kterému v předchozí fázi došlo. Nadto jak správně uvedl žalovaný, tímto postupem ani nedošlo k poškození práv žalobce, protože žalobce měl možnost v průběhu celého odvolacího řízení reagovat na jeho průběh, což taky opakovaně činil a skutečnost, že k postupu podle § 89 daňového řádu došlo až v odvolacím řízení tak neměla žádný vliv na uplatňování jeho práv. Taktéž námitky žalobce proti vedení spisu jsou pouze obecné a nevyplývají z nich žádné konkrétní pochybení, které by mělo mít vliv na možnost žalobce uplatňovat v daňovém řízení svá práva.
17. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. a procesně úspěšnému žalobci přiznal vůči žalovanému právo na plnou náhradu nákladů řízení, a to zaplaceného soudního poplatku ve výši 3 000 Kč a nákladů právního zastoupení, jejichž výši určil podle vyhlášky číslo 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „advokátní tarif“). V rámci přisudku přiznal krajský soud žalobci náhradu odměny advokáta za 2 úkony právní služby (1. – převzetí a příprava zastoupení a 2. – podání žaloby) po 3 100 Kč podle § 9 odst. 4 písm. d) a § 7 bodu 5 advokátního tarifu a jeho hotových výdajů nahrazovaných podle § 13 odst. 4 advokátního tarifu v paušální výši 600 Kč. Protože zástupce žalobce je plátcem DPH, jsou náklady právního zastoupení navýšeny podle § 57 odst. 2 s. ř. s. o částku 1 428 Kč odpovídající příslušné DPH. Celková výše účelně vynaložených nákladů řízení žalobce činí 11 228 Kč a krajský soud uložil žalovanému povinnost v této výši náklady řízení žalobci nahradit k rukám jeho zástupce. Platební místo advokáta k zaplacení přisouzené náhrady nákladů řízení vyplývá z přiměřeného (§ 64 s. ř. s.) použití § 149 odst. 1 zákona číslo 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o. s. ř.“) a délku pariční lhůty krajský soud prodloužil oproti obecné délce stanovené v § 160 odst. 1 o. s. ř. na 30 dnů od právní moci rozsudku, protože rozsudky správních soudů nabývají právní moci již

okamžikem doručení (§ 54 odst. 5 s. ř. s.) a obecná 3 denní lhůta se jeví krajskému soudu v takovém případě nepřiměřeně krátká.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu.

Nesplní-li povinný, co mu ukládá vykonatelné soudní rozhodnutí, může se oprávněný domáhat nařízení výkonu rozhodnutí (exekuce).

Ostrava 28. května 2019

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu