



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové – pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jana Dvořáka a soudců JUDr. Petry Venclové, Ph.D. a JUDr. Aleše Korejtky, ve věci **žalobce: KOOERACE s.r.o.**, IČ 15034437, se sídlem Trnavská 50, 569 42 Chornice, **zastoupeného JUDr. Evou Hrbáčkovou, advokátkou**, se sídlem Bráfova 50, 674 01 Třebíč, **proti žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, IČ 72080043, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, **v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 01.03.2016, č.j. 8737/16/5200-11434-706502,**

t a k t o :

- I. **Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 1.3.2016, č.j. 8737/16/5200-11434-706502 se zrušuje a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 21.357 Kč, a to do 30 dnů od právní moci rozsudku k rukám jeho právní zástupkyně JUDr. Evy Hrbáčkové, advokátky.**

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím uvedeným ve výroku tohoto rozsudku rozhodl žalovaný podle § 116 odst. 1 písm. a) zák. č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) o podaném odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na daně z příjmu právnických osob za zdaňovací období od 1.1.2008 do 31.12.2008, který byl vydán Finančním úřadem v Moravské Třebové pod č.j. 55031/11/265970603917 dne 27.9.2011 a kterým byla podle zák. č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) a podle § 143 odst. 1, 3 daňového řádu z moci úřední doměřena daň z příjmů právnických osob vyšší o částku 529 200 Kč a současně byla žalobci uložena zákonná povinnost uhradit penále podle ust. § 37b odst. 1 písm. a) zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném do

31.12.2010 (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), ve spojení s ust. § 264 odst. 3 daňového řádu, ve výši 105 840 Kč, a to s přihlédnutím k rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30.4.2014, č.j. 7Afs 64/2013-22, když uvedené rozhodnutí správce daně bylo změněno pouze v části týkající se bankovního spojení a ve zbytku bylo ponecháno bez změny. Uvedené rozhodnutí napadl žalobce žalobou o přezkumu zákonnosti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“). Jak již uvedeno, v dané věci rozhodoval Nejvyšší správní soud, který rozsudkem ze dne 30.4.2014, č.j. 7Afs 64/2013-22 zrušil rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29.4.2013, č.j. 31Af 51/2012-22 a současně zrušil rovněž rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové (právní předchůdce žalovaného) ze dne 18.4.2012, č.j. 837/12-1200-604859 a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný byl přitom v dalším řízení vázán vysloveným právním názorem v uvedeném rozsudku, jak bude rozvedeno níže.

Žalobce odůvodnil žalobu následovně. Žalobce předně namítá, že se s finanční povinností vypořádal 28.6.2012, když poukázal úhradu ve výši 754 605,65 Kč. Dále tvrdí, že správce daně a žalovaný nepostupovali v souladu s právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem (dále též „NSS“) ve shora uvedeném rozsudku č.j. 7Afs 64/2013-22 ze dne 30.4.2014. Žalobce připomněl, že 2.3.2011 byla zahájena daňová kontrola, která se týkala daně z příjmů právnických osob za rok 2008 a byla ukončena 23.9.2011. Žalobce tvrdí, že v průběhu daňové kontroly předložil důkazní materiál, který odůvodňoval postup jeho účtování, správu jeho majetku a příslušné dispozice s ním. Zejména se jednalo o zpřesňující stanovisko, které se týkalo uplatnění nákladů z přecenění majetkových cenných papírů. Žalobce se přitom domáhá toho, že správce daně není oprávněn vyzvat daňový subjekt k prokázání čehokoliv v průběhu daňového řízení, nýbrž pouze k prokázání toho, co daňový subjekt sám tvrdí (nález Ústavního soudu ze dne 24.4.1996, sp.zn. Pl VF 38/95). V dané věci je přitom předmětem sporu to, zda došlo k pravděpodobně trvalému snížení hodnoty akcií, v důsledku čehož si žalobce snížil svůj hospodářský výsledek za rok 2008, neboť zvýšil svoje náklady na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů za zdaňovací období roku 2008. Žalobce je přitom přesvědčen, že došlo k pravděpodobně trvalému snížení hodnoty akcií emitovaných akciovými společnostmi BIO AMETYST, a.s., EKO OLEKSOVICE, a.s. a BIO KANADA, a.s.

Žalobce v konkrétní rovině uvádí, že správce daně nesprávně posoudil 3 smlouvy o úplatném převodu akcií, které byly uzavřeny s prodávajícím L. K. a které se týkaly uvedených akciových společností. Jednalo se přitom o akciové společnosti, které svoji činnost zacílily na výhodu vyplývající z poskytování dotací při založení a provozování ekologického sadovnictví, přičemž byly založeny na dobu neurčitou, řádně existují a jednají. Dále žalobce tvrdí, že správce daně chybně vyhodnotil dotační pravidla. Žalobce sporuje závěr správce daně potvrzený žalovaným, že by výše dotace zůstala v pětiletém dotačním cyklu pro roky 2008, 2009, 2010 a 2011 shodná. Takový závěr umožňuje pouze zjednodušený pohled hodnotící přidělenou částku na hektar plochy, nikoliv hodnotící rovněž provozní podmínky, které se pro každý rok měnily. Žalobce se totiž dovolává toho, že oproti roku 2008, který byl rokem startovacím (vládní nařízení 79/2007 Sb. o podmínkách provádění agroenvironmentálních opatření), kde jsou výrazně jinak nastaveny počty živých jedinců – stromků/1ha. Žalobce poukazuje na to, že se metodika neustále mění a postihuje pěstební povinnosti v návaznosti na každoroční změny v počtu minimálních živých jedinců na hektar. To sdělil žalobce správci daně již 9.8.2011. Žalobce z toho dovozuje skutkové závěry vztahující se k akciovým společnostem, k jejich hospodaření, neboť pořízená technika na rozteč původně vysazených jedinců na hektar je v dalším roce nepoužitelná. Dovozuje to rovněž odkazem na konkrétní čísla, kdy minimální počet jádrevin na 1 hektar činil pro rok

2008 - 50 ks, pro rok 2009 - 200 ks; pro peckoviny 50 ks za rok 2008 a za rok 2009 pak 150 ks; pro bobuloviny 50 ks za rok 2008 a za rok 2009 pak 800 ks. V tom, že se mění počty, které musí být vysazeny na hektar, spatřuje žalobce destabilizující postup státu ve vztahu k akciovým společnostem, které se zabývají agroenvironmentální činností. V důsledku těchto nesystémových opatření státu pak bylo nejen k tíži samotných akciových společností, ale rovněž k tíži daňového subjektu jako držitele akcií to, že bylo potřeba v roce 2008 stanovit skutečnou reálnou hodnotu akcií pořízených za kupní cenu, která odrážela jiné skutkové okolnosti. Tyto okolnosti však žalovaný ani správce daně nevyhodnotili. Žalobce se dovolává odborného vyjádření specializované společnosti – znalecké kanceláře ProFag Ivančice, s.r.o. ze dne 14.6.2012. Z jejich závěrů je totiž zřejmé, že žalobce pro výpočet tržní hodnoty akcií zvolil správný postup. Jedná se o reálné propočty. To, že metodika je správná, je dle žalobce prioritní pro stanovení ceny akcií. Žalobce poukazuje na to, že rovněž v tomto vyjádření bylo uznáno, že změna pravidel výrazně dopadla na výsledek hospodaření. Žalobce se přitom dovolává toho, že výnosová metoda, která byla použita při diskontování čistého výnosu společnosti, byla jedinou použitelnou transparentní metodou. Správce daně mohl v případě pochybností zadat znalecký posudek, který by se pochybnostmi, které správce daně měl, vypořádal.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě setrval na právním názoru prezentovaném v žalobou napadeném rozhodnutí. Zejména zdůraznil, že podklady, kterých se žalobce dovolával, a to Podklad pro trvalé závěrkové přecenění akcií, Kalkulace nákladů spojených s navýšením počtu jedinců, Ekonomická analýza projektu ekologických sadů ve volné krajině, nebyly dostatečnými důkazy, a to zejména proto, že Kalkulace nákladů spojených s navýšením počtu jedinců a Ekonomická analýza projektu ekologických sadů ve volné krajině nebyly vyhotoveny do dne sestavení účetní závěrky za kalendářní rok 2008, ale až následně, tedy akciové společnosti neměly tyto listiny k dispozici při rozhodování o tom, zda posoudí změnu akcií jako trvalou či dočasnou. Žalobce totiž uvedl, že původní listiny nebyly archivovány, tudíž je nemohl předložit, čímž se dle žalovaného dostal do důkazní nouze ve vztahu ke svému tvrzení. K vyjádření znalecké kanceláře ProFag Ivančice, s.r.o., která byla předložena žalovanému na základě výzvy ze dne 10.3.2015, neboť ji neměl dříve k dispozici, tento uvedl, že se jedná o vyjádření zpracované na základě žádosti žalobce ze dne 14.6.2012, a to pouze k informativním účelům. Odpověď kanceláře neobsahuje podrobnější odůvodnění, tudíž i s ohledem na to, že podkladem byly pouze dokumenty, které již byly správci daně předloženy, nevneslo další řízení do věci nic nového.

Žalovaný dále poukazoval na to, že akciové společnosti, které se účastnily pětiletého dotačního programu agroenvironmentálního opatření, si byly vědomy toho, že dotace, resp. podmínky dotací na rok 2008, 2009, 2010 a 2011 nezůstanou nutně stejné, neboť bylo třeba o dotace žádat jednotlivě pro každé roční období. Akciové společnosti přitom v roce 2008, 2009 žádost o poskytnutí dotace nepodaly, ovšem v následujících letech tak učinily a byla jim poskytnuta dotace ve snížené výši. Žalovaný se tedy dovolává toho, že akciové společnosti věděly o tom, že podmínky nemusí být pro získávání dotací nastaveny neměnným způsobem, a dále se dovolává toho, že s ohledem na rozsah jejich činnosti, kdy se nejednalo pouze o úzké zaměření na ekologické sadovnictví, nýbrž podle výpisu z obchodního rejstříku rovněž na další činnosti, a to i na živočišnou výrobu a poskytování služeb pro zemědělství a zahradnictví, tyto mohly v případě neúnosně vysokých nákladů po splnění dodatečných podmínek při výsadbě a udržování ekologických sadů činit veškeré kroky potřebné k dosažení zisku a kompenzovat ztrátu rozšířením své hospodářské činnosti. Pokud tak neučinily, vzaly na sebe v případě změny dotačních podmínek riziko snížení zisku.

Krajský soud přezkoumal žalované rozhodnutí v mezích žalobních bodů podle § 75 odst. 1, 2 s.ř.s., přičemž respektoval právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem v rozsudku č.j. 7Afs 64/2013-22 ze dne 30.4.2014 a dospěl k následujícím skutkovým a právním závěrům.

Co do skutkového stavu byla věc zrekapitulována již v předcházejícím rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29.4.2013, č.j. 31Af 51/2012-28, dále zejména v rozsudku Nejvyššího správního soudu č.j. 7Afs 64/2013-22 ze dne 30.4.2014 a v rozhodnutí žalovaného, proto na něj krajský soud pro stručnost a přehlednost odůvodnění v této věci plně odkazuje a soustředí se na navazující řízení po zrušujícím rozsudku NSS. V průběhu tohoto navazujícího řízení bylo dokazování doplněno, a to odpovědí žalobce ze dne 24.10.2014 k výzvě správce daně ze dne 6.10.2014, kdy se daňový subjekt, tedy žalobce, odkazoval právě na vyjádření znalecké kanceláře ProFag Ivančice, s.r.o. ze dne 14.6.2012, označené jako Vyjádření ke způsobu a výši ocenění akcií a k jejich trvalému znehodnocení. Správce daně se následně obrátil přímo na uvedenou znaleckou kancelář, a to výzvou ze dne 10.3.2015, přičemž v odpovědi ze dne 27.3.2015 se mu dostalo vysvětlení, že vyjádření bylo zpracováno jako informativní, a to k metodě ocenění – přecenění akcií společnosti EKO OLEKSOVICE, a.s., BIO KANADA, a.s. a BIO AMETYST, a.s., když podkladem byly rozvahy a výkazy zisků a ztrát společností k 31.12.2008 a u společnosti BIO AMETYST, a.s. i k 30.1.2007 a kalkulace ocenění akcií. Jednalo se o podklady pro trvalé závěrkové přecenění akcií a o kalkulaci – ocenění kupní ceny akcií. Žalobce jako daňový subjekt k takto doplněnému dokazování navrhoval, aby správce daně či odvolací orgán případně doplnil dokazování přibráním znalce. K tomu však nedošlo. Žalovaný fakticky potvrdil rozhodnutí správce daně, přičemž jej odůvodnil tím, že ocenění akcií je upraveno v § 27 zákona o účetnictví. Je-li prokázáno, že došlo ke snížení hodnoty (znehodnocení) těchto cenných papírů, které je pravděpodobně trvalé, zaúčtuje se znehodnocení bez zbytečného odkladu na příslušné účty finančních nákladů. Pokud následně po zaúčtování znehodnocení na účty finančních nákladů dojde k prokazatelnému zvýšení reálné hodnoty realizovatelných dluhových cenných papírů, je zvýšení reálné hodnoty zaúčtováno nejvýše ve výši zaúčtovaného znehodnocení, na účty finančních výnosů.

Žalovaný tedy vycházel z toho, že daňový subjekt, byl povinen prokázat, že došlo k takovým okolnostem, které by ve svém důsledku zapříčinily téměř jistotu, že došlo ke znehodnocení akcií. S aplikovatelností této právní úpravy a se závěry v obecné rovině vyslovenými se krajský soud ztotožňuje. Ostatně relevantní právní úprava včetně otázky procesní již byla vyložena v předchozích soudních rozhodnutích, a to zejména v rozsudku Nejvyššího správního soudu č.j. 7Afs 64/2013-22 ze dne 30.4.2014: *„Změna reálné hodnoty cenných papírů musí být prokázána, přičemž v případě snížení hodnoty cenných papírů musí být splněno kritérium pravděpodobné trvalosti. Z právní úpravy lze ve vazbě na procesní povinnost stěžovatele, tj. nést podle ust. § 92 odst. 3 daňového řádu v daňovém řízení důkazní břemeno, dovodit, že ten mohl k účetnímu snížení hodnoty cenných papírů za použití ust. § 51 odst. 2 vyhlášky přistoupit pouze za situace, že k takovému snížení objektivně došlo. Povinností stěžovatele pak bylo tuto skutečnost prokázat. Stěžovatel předložil účetní záznamy a doklady, jakož i další listinné důkazy, kterými prokazoval svá tvrzení o snížení hodnoty nakoupených akcií, ale správní orgány, včetně krajského soudu, tyto důkazy vyhodnotily jako nedostačující, tedy pouze obecného charakteru, které nemohly mít v žádném případě konkrétní vypovídací schopnost svědčící ve prospěch reálného snížení hodnoty předmětných cenných papírů.*

Povinnost správních orgánů dbát o co nejúplnější zjištění skutečností rozhodných pro správné zjištění a stanovení daně, stanovená v ust. § 92 odst. 2 daňového řádu, přikazuje správci daně, aby v rámci zjišťování daňově významných skutečností postupoval co nejdůsledněji. Současně je také v odst. 3 citovaného ustanovení stanovena povinnost daňového subjektu prokazovat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět ve všech svých podáních. Podle důvodové zprávy (sněmovní tisk 685/0, část č. 2/4, vládní návrh zákona daňový řád, dostupný na: <http://www.psp.cz/sqw/text/text2.sqw?idd=52503>) „(S)právce daně nemá povinnost zjistit skutečný skutkový stav, ale měl by vyvinout maximální úsilí, aby se tomuto stavu přiblížil. Přitom není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků. Pokud však jsou takové návrhy učiněny, musí se jimi zabývat a tyto vyhodnotit.“ Volné hodnocení důkazů ve smyslu ust. § 8 odst. 1 daňového řádu je pak postaveno na vnitřním přesvědčení správce daně, což však v žádném případě neznamená libovůli v jeho postupu, nýbrž přísný logický postup opřený o znalost zákonů a jiných právních předpisů, právní vědomí, o všestranné, hluboké a logické zhodnocení jednotlivých důkazů v jejich vzájemných souvislostech, s přihlédnutím ke všem okolnostem případu. Závěry správních orgánů musí být konzistentní, bezrozporné vylučující jiný skutkový stav. Neumožňují-li provedené důkazy takový závěr učinit, může to být zvláště proto, že dokazování zůstalo neúplné, a je v něm třeba pokračovat.

Podle názoru Nejvyššího správního soudu není správný závěr správních orgánů aprobovaný rozsudkem krajského soudu, že stěžovatel neunesl důkazní břemeno. Z předložených listin, zejména z „Podkladu pro trvalé závěrkové přecenění akcií“, „Kalkulace nákladů spojených s navýšením počtu jedinců na vzorový pozemek“ a z „Ekonomické analýzy projektu ekologických sadů ve volné krajině“, vyplývá jistá míra průkaznosti snížení reálné hodnoty předmětných akcií. Uvedené důkazní prostředky mají určitou vypovídací schopnost svědčící ve prospěch tvrzení stěžovatele. Obsahem „Podkladu pro trvalé závěrkové přecenění akcií“ je předpokládaný hospodářský výsledek jednotlivých společností, tedy přehled diskontovaných budoucích peněžních toků vycházející z kalkulační trvalého snížení výnosů společností hospodařících v systému ekologického sadovnictví. Výpočet dokládající výrazný nárůst nákladů spojených s případným navýšením počtu jedinců na hektar a změnou způsobu údržby sadů je obsažen v „Kalkulaci nákladů spojených s navýšením počtu jedinců na vzorový pozemek“ a „Ekonomické analýze projektu ekologických sadů ve volné krajině“. Podle těchto výpočtů by byl stěžovatel v roce 2009 ve výsledku nucen vynaložit jednorázově částku ve výši okolo 27.000.000 Kč na dosadbu stromů a dále každoročně částku zhruba ve výši 16.718.000 Kč na údržbu sadů. Pokud by se rozhodl stěžovatel splnit podmínky stanovené pro obdržení plné výše ekologické dotace, stalo by se jeho podnikání nerentabilním. Pokud by zachoval stávající počet jedinců, byla by mu poskytnuta pouze snížená dotace. Celkové náklady by tak sice zůstaly zachovány, ale významně by poklesly výnosy těchto společností, které byly založeny za účelem provozování ekologického sadovnictví významně podporovaného a značně závislého právě na dotacích státu. Za této situace nebylo možné dospět k závěru, že stěžovatel nepředložil žádné relevantní důkazní prostředky, a tudíž neprokázal trvalé snížení reálné hodnoty odkoupených akcií, jakož i oprávněnost zaúčtování této částky do daňově uznatelných nákladů. Stěžovatel listinné důkazy a v nich obsažené ekonomické analýzy a kalkulační dokládající trvalost snížení reálné hodnoty cenných papírů předkládal, aniž by připojil přesvědčivý komentář, popř. vysvětlení, takže není zcela zřejmá metoda a způsob výpočtu, pokud absentuje zdůvodnění jednotlivých postupů vedoucích k objasnění stěžovatelem tvrzených závěrů. To však nezabavuje finanční orgány povinností, které jim ukládá zákon.“

Dále Nejvyšší správní soud uvedl, že „*V daném případě je proto třeba doplnit dokazování tak, aby byly dostatečně objasněny postupy a metody užívané při kalkulaci pro trvalé závěrkové přecenění akcií a takto byla k rozhodnému datu hodnověrným způsobem doložena pravděpodobná trvalost znehodnocení předmětných cenných papírů tvrzená stěžovatelem, případně aby takto bylo s určitostí prokázáno, že stěžovatel důkazní břemeno neunesl.*“ (Text citace byl zdůrazněn krajským soudem.)

Z citovaného právního názoru Nejvyššího správního soudu je zejména klíčové, že na rozdíl od žalovaného nepovažuje předložené doklady žalobcem, a to Podklad pro trvalé závěrkové přecenění akcií, Kalkulaci nákladů spojených s navýšením počtu jedinců na vzorový pozemek a Ekonomickou analýzu projektu ekologických sadů ve volné krajině za podklady neprokazující žádným způsobem žalobcovo tvrzení o pravděpodobně trvalém snížení hodnoty ceny akcií. V tomto ohledu se proto žalovaný právním názorem Nejvyššího správního soudu neřídil, když sám učinil závěr, že tyto podklady nemohou být v daném směru vypovídající. Jak již uvedeno, daňové řízení bylo doplněno v podstatě toliko vyjádřením ze dne 14.6.2012 podaným znaleckou kanceláří ProFag Ivančice, s.r.o., přičemž správce daně a žalovaný uzavřeli, že mělo pouze informativní charakter. Dle názoru krajského soudu tak za dané důkazní situace, jestliže správce daně a žalovaný vyhodnotili vyjádření znalecké kanceláře pouze jako informativní, pak bylo na místě, aby sami, a to jednak s ohledem na uvedený právní názor Nejvyššího správního soudu a i s ohledem na návrh žalobce v průběhu daňového řízení, zadali odborné vyjádření či znalecký posudek za účelem posouzení správnosti a důvodnosti přecenění akcií, resp. toho, zda se jednalo při posuzování v rozhodné době o pravděpodobně trvalé snížení reálné hodnoty odkoupených akcií. Závěr žalovaného o tom, že jestliže došlo ke snížení hodnoty akcií v důsledku změny dotačních podmínek, pak se jednalo pouze o stav odpovídající danému období, což dovozuje žalovaný z toho, že nebyly nastaveny dotační podmínky fixně na období 5 let, nýbrž že se muselo o dotace žádat pro každé roční období, je zjednodušením náhledu na věc. Nelze souhlasit s tím, že o trvalé snížení by se mohlo jednat pouze v případě zrušení dotačního titulu na ekologické sady jako takového. Žalovaný přitom připouští, že důvodem pro pravděpodobně trvalé znehodnocení hodnoty předmětných cenných papírů může být i kreditní riziko, tedy takové riziko, kdy hrozí nebezpečí, že emitent nebude moci dostát svým závazkům a stane se nesolventním. Tedy připouští, že úpadek není pouze jedinou, nýbrž extrémní situací. Dále však uvádí, že bylo na daňovém subjektu prokázat, že došlo k takovým okolnostem, které by pravděpodobně zapříčinily téměř jistotu, že došlo ke znehodnocení akcií, tzn., že bylo možné předpokládat, že reálně hrozí, že akciové společnosti nebudou moci dostát svým závazkům. Daňový subjekt však naopak uváděl, že vedení předmětných společností postupovalo tak, aby nedošlo k přivedení společností do insolvence.

Krajský soud nesouhlasí právě s názorem žalovaného, že k pravděpodobně trvalému znehodnocení akcií může dojít pouze v případě, že hrozí tak závažné zhoršení hospodářského výsledku společnosti, že by tato nebyla schopná dostát svým závazkům. Ke snížení hodnoty akcií, a to i trvalému, může dojít i za situace, kdy společnost je schopná nadále dostát svým závazkům, avšak její hospodářské výsledky nedosahují takové výkonosti jako v předchozím období, právě v období nákupu akcií žalobcem. Ostatně to vyplývá i z názoru Nejvyššího správního soudu, který právě uváděl částky, které by musely společnosti vynaložit v roce 2009, jak uvedeno shora, přičemž sám Nejvyšší správní soud uvedl, že pak by se podnikání stalo nerentabilním. Tedy jistě nelze akciové společnosti nutit k tomu, jak se patrně domnívá žalovaný, aby hospodařily s nižším hospodářským výsledkem a využívaly dotace, jestliže je takový postup nedovede do insolvence. Argumentace tím, že činnost akciových společností mohla být kdykoliv rozšiřována, je argumentace položená pouze v obecné rovině, přičemž

neodráží reálnu skutečnost, v níž se pohyboval žalobce v době, kdy k přecenění akcií přistoupil. Rovněž bylo na rozhodnutí akciové společnosti, resp. společností, zda činnost rozšíří či nikoliv. Pokud žádné takové signály o rozšíření činnosti nebyly, pak musel žalobce vycházet z činnosti reálně vykonávané a nikoliv hypoteticky možné. Jestliže žalobce uváděl, že budou akciové společnosti ztráty minimalizovat ziskem z běžného zemědělského hospodaření, pak nelze hovořit o tom, že by ke ztrátám nedocházelo, nýbrž pouze o tom, že ztráty budou minimalizovány na nejnižší možnou úroveň. To tedy rovněž nesvědčí o tom, že by ke snížení ceny akcií nedošlo.

Dle názoru krajského soudu žalovaný v navazujícím řízení na zrušující rozsudek Nejvyššího správního soudu nedostal instrukci, která se podávala z právního názoru Nejvyššího správního soudu, a to totiž, že mělo být v průběhu řízení objasněno, resp. zdůvodněno, jaké postupy resp. správná metodika měla být použita k objasnění ceny akcií, přičemž Nejvyšší správní soud jednoznačně zdůraznil, že daňový subjekt, tedy žalobce již předložil určité podklady, které nasvědčují tomu, že došlo k trvalému snížení hodnoty akcií, avšak toto nebylo jednoznačně prokázáno. Právě z toho důvodu byla zdůrazněna i povinnost správce daně zakotvená v ust. § 92 odst. 2 daňového řádu, tj. povinnost, aby při zjišťování daňově významných skutečností postupoval co nejdůsledněji, přičemž jak již uvedeno, dle důvodové zprávy se musí zabývat i návrhy daňových subjektů. V dané věci přitom daňový subjekt navrhoval přibrání znalce za účelem podání znaleckého posudku, avšak žalovaný tento důkazní návrh neprovedl s tím, že důkazní břemeno je na straně žalobce. V této věci je však, zejména s ohledem na vyjádření právního názoru Nejvyššího správního soudu, třeba připomenout povinnost správce daně, která znamená povinnost vyvinout maximální úsilí a dále je třeba připomenout to, že správce daně není vázán dispozicí daňového subjektu a jím činěných návrhů na provedení důkazních prostředků, jak vyplývá z § 92 správního řádu.

Krajský soud proto nezastává ten právní názor, že žalovaný učinil skutkový závěr, který je konzistentní, nerozporný a zcela vylučující jiný skutkový stav, jak mu uložil Nejvyšší správní soud, a to zejména z toho důvodu, že dle krajského soudu žalovaný vymezuje případy pravděpodobně trvalého snížení hodnoty akcií velmi restriktivně, jak již vysvětleno shora a dále z toho důvodu, že žalovaný nedostal své povinnosti v dané věci co nejúplněji a s maximálním úsilím zjistit skutečný stav věci, resp. prověřit to, zda metoda ocenění zvolená žalobcem je důvodná či nikoliv, byť se mu k tomu nabízela možnost zadáním odborného posouzení či znaleckého posudku. Krajský soud proto uzavřel, že žaloba byla důvodná, neboť žalovaný a správce daně nepostupovali v daňovém řízení takovým způsobem, aby byly řádně objasněny postupy a metody pro účely ocenění hodnoty akcií, ač k tomu mohli a měli použít odborné posouzení či znalecký posudek.

Z uvedených důvodů proto krajský soud napadené rozhodnutí zrušil podle § 78 odst. 1 s.ř.s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, v němž je žalovaný vázán vysloveným názorem krajského soudu ve smyslu ust. podle § 78 odst. 5 s.ř.s.

Náklady řízení:

O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle zásady úspěchu ve věci zakotvené v ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Krajský soud při stanovení výše náhrady nákladů řízení postupoval dle vyhlášky č. 177/1996 Sb., odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb, (dále jen „vyhl. č. 177/1996 Sb.“) a přiznal úspěšnému žalobci účelně vynaložené požadované náklady řízení:

- a) odměna advokáta za 4 úkony právní služby (převzetí a příprava zastoupení, žaloba, replika ze dne 6.12.2016, účast na jednání soudu dne 15.6.2017 /§11 odst. 1 písm. a), d),g) vyhl. č. 177/1996 Sb./ dle § 7 bodu 5. ve spojení s § 9 odst. 4 písm. d) vyhl. č. 177/1996 Sb. ve výši 12 400 Kč (4 x 3.100 Kč);
- b) paušální náhrada hotových výdajů advokáta za 4 úkony právní služby po 300 Kč ve výši 1 200 Kč (§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.);
- c) náhrada cestovného k jednání soudu a zpět (z Třebíče do Pardubic a zpět) - cesta osobním vozem ve výši 1 571 Kč k jednání soudu dne 15.6.2017 (spotřeba pohonných hmot /benzínu Natural 95 osobním vozem Audi 8E, spotřeba 7,1 l/100 km) dle vyhl. č. 440/2016 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad.

Uvedené náklady byly zvýšeny o DPH podle § 57 odst. 2 s.ř.s, tedy činí 18 357 Kč.

Dále krajský soud přiznal žalobci právo na náhradu zaplaceného soudního poplatku za podání žaloby ve výši 3.000 Kč (položka 18 bod 2. písm. a/ sazebníku soudních poplatků, který je přílohou k zákonu č. 549/1991 Sb., zákona o soudních poplatcích).

Celkové náklady řízení, které je žalovaný povinen uhradit žalobci, činí 21 357 Kč. Platební místo bylo určeno v souladu s ust. § 149 odst. 1 zák. č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu (dále jen „o.s.ř.“) ve spojení s ust. § 64 s.ř.s. Lhůta ke splnění uložené povinnosti byla určena v souladu s ust. § 160 odst. 1 o.s.ř. ve spojení s ust. § 64 s.ř.s.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Pardubicích dne 21. června 2017

JUDr. Jan Dvořák v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Kateřina Vrabcová