



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Davida Rause, Ph.D. a soudců Mgr. Petra Šebka a Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D. v právní věci žalobce: **Ing. J. M.**, bytem O. 4550, Z., zastoupený Mgr. Janem Drozdem, advokátem se sídlem třída Tomáše Bati 3067, Zlín, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 9.4.2015, č.j. 10509/15/5200-10423-806032,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 9.4.2015, č.j. 10509/15/5200-10423-806032, **se zrušuje a věc se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.

III. Žalovaný **je povinen** nahradit žalobci náklady řízení ve výši 15 342 Kč k rukám Mgr. Jana Drozda, advokáta se sídlem třída Tomáše Bati 3067, Zlín, do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 9.4.2015, č. j. 10509/15/5200-10423-806032, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeny dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Zlínský kraj, Územního pracoviště ve Zlíně, na daň z příjmů fyzických osob ze dne 16.7.2014, č. j. 1445570/14/3301-

24808-701129, č. j. 1445776/14/3301-24808-701129 a č. j. 1145830/14/3301-24808-701129.

I. Podstata věci

Finanční úřad pro Zlínský kraj, Územní pracoviště ve Zlíně (dále jen „správce daně“), dodatečnými platebními výměry na daň z příjmů fyzických osob žalobci doměřil za zdaňovací období 2009 daň z příjmů fyzických osob ve výši 24 810 Kč, daňový bonus ve výši -21 360 Kč a penále ve výši 4 962 Kč; za zdaňovací období 2010 doměřil žalobci daňový bonus ve výši -16 875 Kč a penále ve výši 3 375 Kč; za zdaňovací období 2011 pak doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob ve výši 43 077 Kč, daňový bonus ve výši -23 208 Kč a penále ve výši 13 257 Kč. Vše bylo správcem daně odůvodněno tak, že žalobce neoprávněně zahrnul do daňově uznatelných výdajů dle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, náklady na pronájem reklamních ploch na závodních automobilech. Žalovaný tento závěr prvostupňového správce daně potvrdil.

II. Shrnutí argumentace žalobce

Podle žalobce je žalobou napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a řízení před správcem daně bylo stíženo vadami, které měly vliv na zákonnost rozhodnutí; napadené rozhodnutí je podle žalobce nezákonné také z důvodu nesprávného posouzení klíčové právní otázky.

Správce daně podle žalobce řádně nevedl spis daňového subjektu, neboť nezakládal podklady, ze kterých vycházel, do veřejné části spisu (a často ani do vyhledávací části spisu), a došlo tak k porušení práva žalobce na spravedlivý proces.

Správce daně také výpovědi svědků a získané podklady hodnotil tendenčně; žalobce „...se proto domnívá, že správní orgán tak nedostál své zákonné povinnosti dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu, když žádným způsobem neprokázal důvodné a objektivně relevantní pochybnosti, tím méně to, že skutečnosti daňovým subjektem tvrzené nenastaly, nebo alespoň nastat nemohly a neshledal průkaznou žádnou svědeckou výpověď, přitom tvrzení ve výpovědích učiněná pouze zpochybnil, označil za nevěrohodné a účelové, ale nevyvrátil a v mnoha případech ani podrobněji nezkoumal.“. Daňovou neuznatelnost výdajů na reklamu správce daně dovozuje pouze z toho, že nebyly dostatečně prokázány vztahy mezi dodavatelem, u kterého si žalobce reklamu objednal, a subdodavatelem, na jehož automobilech reklama byla umístěna, resp. správce daně věc vyhodnotil tak, že realizaci reklamy zajišťoval přímo majitel závodního vozidla (subdodavatel dodavatele žalobce). To je podle žalobce závěr nesprávný.

Žalobce tedy navrhuje napadené rozhodnutí zrušit; na tomto procesním postoji žalobce setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

III. Shrnutí procesního stanoviska žalovaného

Žalovaný odkázal na žalobou napadené rozhodnutí a doplnil, že podklady získané z jiných daňových řízení byly včas a řádně zakládány do vyhledávací části spisu žalobce a „...*před projednáním zprávy o daňové kontrole pak byly tyto podklady dle § 65 odst. 2 daňového řádu přeřazeny do veřejné části spisu žalobce, a to právě prostřednictvím žalobcem uváděné písemnosti č. j. 1431196/14/3301-05405-709164.*“.

Pokud jde o hmotněprávní posouzení věci, pak podle žalovaného poskytnutí služby (umístění reklamy na závodních vozech) bylo prokázáno a tato skutečnost byla v daňovém řízení nesporná. Umístění reklamy na vozidle však dle žalovaného automaticky neznamená, že žalobce za tuto službu uhradil jím deklarovanou částku a že tato služba byla zajištěna dodavatelem a ne přímo vlastníkem automobilů. Neunesení důkazního břemena týkajícího se žalobcem tvrzeného způsobu realizace reklamy na závodních vozech dovozuje správce daně z rozporů „...*mezi svědeckými výpověďmi, listinnými důkazy a skutečnostmi zjištěnými při správě daní jiných daňových subjektů.*“.

Žalovaný tedy setrval na svém právním názoru, jak jej prezentoval v napadeném rozhodnutí, a navrhl, aby zdejší soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. I žalovaný na svém procesním postoji setrval po celou dobu řízení před zdejším soudem.

IV. Posouzení věci

Žaloba byla podána včas (§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, dále jen „s.ř.s.“), osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s.ř.s.), žaloba je přípustná (§ 65, § 68 a § 70 s.ř.s.).

Napadené rozhodnutí bylo přezkoumáno v mezích uplatněných žalobních bodů dle § 75 odst. 2 s.ř.s., podle skutkového a právního stavu ke dni rozhodování žalovaného postupem podle § 75 odst. 1 s.ř.s.

Zdejší soud v nyní posuzované věci již jedenkrát rozhodl, a sice rozsudkem ze dne 17.8.2016, č. j. 62 Af 58/2015-42. Tímto rozsudkem napadené rozhodnutí i dodatečné platební výměry zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Proti rozsudku zdejšího soudu podal žalovaný kasační stížnost a Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 16.11.2016, č. j. 7 Afs 178/2016-18, rozsudek zdejšího soudu zrušil. Podle kasačního soudu zjištěná vada nemohla vést ke zrušení dodatečných platebních výměrů. Zdejší soud tedy nyní rozhoduje znovu, podle § 110 odst. 4 s.ř.s. vázán právním názorem vysloveným kasačním soudem ve zrušovacím rozhodnutí.

Zdejší soud rozhodoval bez jednání, neboť i napodruhé dospěl k závěru, že napadené rozhodnutí je zatíženo vadou řízení před správním orgánem, která měla za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (§ 76 odst. 1 písm. c/ s.ř.s.).

Zdejší soud se nejprve musel vypořádat s uplatněnou námitkou nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí pro nedostatek důvodů, neboť pouze přezkoumatelné rozhodnutí je způsobilé být předmětem hodnocení z hlediska tvrzených nezákonností či vad předcházejícího soudního řízení. Podle zdejšího soudu napadené rozhodnutí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů stiženo není. Nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů by mohla být založena vadami skutkových zjištění správce daně (důkazy zjištěné v rozporu se zákonem či důkazy vůbec nezjišťované), na základě kterých pak bylo rozhodováno. Z napadeného rozhodnutí je však zřejmé, na základě jakých důkazů správce daně i žalovaný rozhodovali, jak tyto důkazy hodnotili a jednotlivé důkazy, na které je v odůvodnění napadeného rozhodnutí odkazováno, jsou součástí správního spisu; ze spisu zdejšímu soudu neplyne ani žádná indicie, jež by mohla nasvědčovat tomu, že by některé listiny, které jsou jeho součástí, byly získány v rozporu se zákonem.

S námitkou žalobce ohledně nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí pro nedostatek skutkových důvodů nicméně souvisí další žalobní bod týkající se nesprávného vedení spisu správcem daně. Podle žalobní argumentace při nahlížení zástupkyně žalobce do spisu dne 6. 8. 2014 „...listina č.j. 1431196/14 byla označena jako *‘Postoupení mezi odděleními’* a dle vyjádření pracovníka správce daně obsahovala *‘... jeden list interní písemnosti k ukončení daňové kontroly...’*. Proto si zástupkyně daňového subjektu tuto písemnost k protokolárnímu nahlížení předložit nenechala. Mimo to sami pracovníci správce daně při tomto jednání potvrdili zástupkyni daňového subjektu, že některé listiny získané z jiných daňových řízení nejsou ve spise obsaženy, protože se týkají řízení jiných daňových subjektů a budou doplněny do neveřejné části spisu až pro případ postoupení věci odvolacímu orgánu, což však do zápisu z jednání o nahlížení zapsáno nebylo.”. Jde tedy o žalobní bod týkající se nesprávné žurnalizace spisu, resp. jeho nekompletnosti – nekompletního zpřístupnění žalobci po dobu řízení.

V soupisu spisového materiálu (str. 31 a 32 listiny č. j. 1648308/14/3301-24808-701129), který správce daně přiložil spolu s odvoláním a spisem žalovanému, je listina č. j. 1431196/14/3301-05405-709164 již označena jako *“Předávací protokol k výstupům z daňové kontroly”* a je zřejmé, že obsahuje 12 položek.

Žalobce tedy tvrdí, že část podkladů byla pod č. j. 1431196/14/3301-05405-709164 doplněna až následně, jako důkazy nebyly tyto podklady (listiny) správcem daně řádně provedeny, a tím došlo k omezení možnosti procesní obrany žalobce, což může zakládat nezákonnost žalovaného rozhodnutí.

Skutková zjištění, jež se stanou základem rozhodnutí správního orgánu, musí mít oporu v podkladu rozhodnutí, jenž je řádně (a průběžně) žurnalizován ve spisu a k němuž účastník řízení zásadně musí mít přístup. To je obecným východiskem pro všechna řízení před správními orgány, orgány finanční správy (pokud jde o

vyhledávací část spisu) nevyjímaje. Zákaz libovůle a zásada zákonnosti postupu správce daně se odráží mimo jiné v povinnosti vést řádně spis daňového subjektu (zde žalobce) dle § 64 a § 65 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Listina původně vedená ve vyhledávací části spisu musí být přerazena do části spisu přístupné daňovému subjektu nejpozději do zahájení projednání zprávy o daňové kontrole, jde-li o důkazní prostředek, který je uplatněn v rámci daňové kontroly (§ 65 odst. 2 daňového řádu). Podle § 65 odst. 3 daňového řádu při přerazení písemnosti z vyhledávací části spisu do příslušné části spisu musí být ze soupisu písemností patrné, která písemnost, zaevidovaná v části vyhledávací, byla přerazena, do které části, pod jakým pořadovým číslem a k jakému datu.

Součástí vyhledávací části spisu je dle soupisu obsahu vyhledávací části spisu ze dne 4.8.2014 (příloha protokolu o ústním jednání – nahlížení do spisu ze dne 6.8.2014, č. j. 1545857/14/3301-05405-709164) či dle soupisu obsahu vyhledávací části spisu ze dne 4.4.2014 (příloha protokolu o ústním jednání ze dne 7.4.2014, č. j. 788599/14/3301-05405-709164) od 21.3.2014 dokument „*Poznámky k daňové kontrole*“ ze dne 21.3.2014, č. j. 578843/14/3301-05405-709164 (dále jen „poznámky k daňové kontrole“ – v uvedených soupisech je písemnost označena jako „*Interní ostatní písemnost*“). V seznamu příloh uvedených v závěru poznámek k daňové kontrole je mimo jiné uvedeno 12 listin, které jsou nyní dle soupisu spisového materiálu vyhotoveného po podání odvolání (str. 31 a 32 listiny č. j. 1648308/14/3301-24808-701129) evidovány pod č. j. 1431196/14/3301-05405-709164 jako přílohy; fakticky jsou přitom tyto písemnosti uloženy v samostatném šanonu nadepsaném „veřejná část spisu“ s tím, že v pravém horním rohu je šanon označen čísly 39.1-12. Počínaje dnem 21.3.2014 byly tyto listiny vedeny ve vyhledávací části spisu jako přílohy poznámek k daňové kontrole; poznámky k daňové kontrole na ně výslovně odkazovaly. Tyto písemnosti tedy byly ode dne 21.3.2014 vedeny ve spisu. Významné podklady ve vyhledávací části spisu tedy z tohoto pohledu nechyběly.

Přílohou protokolu o ústním jednání – nahlížení do spisu ze dne 6.8.2014, č. j. 1545857/14/3301-05405-709164, je „*Soupis obsahu části spisu*“ ze dne 5.8.2014 (dále jen „soupis obsahu spisu“). Pod č. j. 1431196/14/3301-05405-709164 je v soupisu obsahu spisu od 9.7.2014 žurnalizována listina „*Postoupení mezi odděleními*“. Dle soupisu spisového materiálu (str. 31 a 32 listiny č. j. 1648308/14/3301-24808-701129), který správce daně předal žalovanému, je dokument č. j. 1431196/14/3301-05405-709164 označen jako „*Předávací protokol k výstupům z daňové kontroly*“ a jeho součástí je 12 příloh. Hodlal-li správce daně využít 12 listin zmíněných v poznámkách k daňové kontrole vedených ve vyhledávací části spisu jako důkazní prostředek v rámci daňové kontroly, mohl tyto dokumenty ponechat ve vyhledávací části pouze do zahájení projednání zprávy o daňové kontrole (§ 65 odst. 2 daňového řádu). Z protokolu k projednání zprávy o daňové kontrole ze dne 9. 7. 2014, č. j. 1387980/14/3301-05405-709164, vyplývá, že projednání zprávy o daňové kontrole proběhlo v čase od 8:00 do 8:40 dne 9.7.2014. Nejpozději do 8:00 dne

9.7.2014 tak muselo být 12 podkladů z poznámek k daňové kontrole z vyhledávací části spisu přeraženo do části spisu přístupné žalobci k nahlížení.

Listina „*Předávací protokol k výstupům z daňové kontroly*“ ze dne 9. 7. 2014, č. j. 1431196/14/3301-05405-709164, která je součástí spisu a v pravém horním rohu je tužkou označena číslem 39, což odpovídá pořadovému číslu položky v soupisu spisového materiálu (str. 31 a 32 listiny č. j. 1648308/14/3301-24808-701129), prokazuje předání materiálů uvedených v příloze tohoto protokolu – zpráva o DK č. j. 1376367/14/3301-05405-709164, protokol o zahájení DK č. j. 394739/12/303935709164, protokol o zahájení DK č. j. 1159324/13/3301-05405-709164 a doklady z řízení s jinými daňovými subjekty. První tři přílohy předávacího protokolu přitom již dle soupisu obsahu části spisu součástí spisu byly dříve. Nadto z předávacího protokolu je evidentní, že protokol vyhotovila Ing. B., jejíž jméno coby jméno úřední osoby se vyskytuje v řadě listin vyhotovených správcem daně založených ve spisu a předávací protokol se týká předání podkladů z kontrolního oddělení na vyměřovací oddělení správce daně, což odpovídá i časovým souvislostem vyhotovení předávacího protokolu; po projednání zprávy o kontrole byly ze strany kontrolního oddělení správce daně učiněny všechny nezbytné kroky a věc byla předána oddělení vyměřovacímu, a to až dne 10.7.2014, jak vyplývá z ručně vypsanych údajů o okamžiku předání.

Součástí předávacího protokolu č. j. 1431196/14/3301-05405-709164 tedy podle zdejšího soudu nebyly listiny dříve založené ve vyhledávací části spisu jako přílohy poznámek k daňové kontrole. Nebylo tak dodrženo pravidlo podle § 65 odst. 2 daňového řádu, neboť dle soupisu obsahu části spisu ze dne 5.8.2014, který je přílohou protokolu o ústním jednání – nahlížení do spisu ze dne 6.8.2014, č. j. 1545857/14/3301-05405-709164, nejsou v části spisu, která byla žalobci přístupná k nahlížení, uvedeny všechny písemnosti týkající se žalovaného, přestože správce daně na ně odkazoval a vycházel z nich; žalobce tedy podle zdejšího soudu skutečně neměl možnost seznámit se v řízení se všemi podklady před vydáním prvostupňových rozhodnutí správce daně.

Pokud jde o důsledky právě uvedeného, pak zdejší soud nutně musí vycházet z předpokladu, že má-li daňový subjekt (tu žalobce) unášet své důkazní břemeno, jak nezbytnost jeho unesení žalovaný v napadeném rozhodnutí akcentuje (a jak o jeho neunesení svůj závěr opírá), pak musí mít možnost především reagovat na skutkový podklad, který má správce daně k dispozici. Aby na něj mohl reagovat, musí jej znát. Podklad prvostupňových rozhodnutí správce daně, ke kterému neměl žalobce přístup před vydáním rozhodnutí správce daně, je přitom tvořen vyjádřením O. H. doručeným správcí daně dne 8.2.2013, výzvou k prokázání skutečností ze dne 23.1.2013, odpovědí na dožádání ze dne 21.12.2011, odpovědí na dožádání ze dne 1.10.2012, odpovědí na dožádání ze dne 23.5.2013 (součástí jsou také smlouvy o pronájmu reklamních ploch uzavřené mezi dodavatelem žalobce a jeho subdodavatelem a

faktury navazující na tyto smlouvy), odpovědí na žádost o poskytnutí informace ze dne 31.5.2013 (tato písemnost identifikuje zhotovitele fotodokumentace provedení reklamních polepů na vozidlech), úředním záznamem ze dne 11.10.2012 (důvody k zahájení daňové kontroly u daňového subjektu – vlastníka vozidel, na kterých byly realizovány reklamní polepy), odpovědí dožádaného správce daně ze dne 2.4.2013 (svědecká výpověď Z. T. ze dne 21.3.2013), protokolem o výsledku svědka ze dne 2.10.2013 (výslech Z. T.), protokolem o ústním jednání ze dne 25.4.2013 (jednání s daňovým subjektem – vlastníkem závodních vozů, na kterých byla umístěna reklama žalobce), odpovědí na dožádání ze dne 7.6.2013 a smlouvami o pronájmu reklamních ploch ze dne 30.4.2009 a 2.1.2008 mezi dodavatelem žalobce a jejich subdodavatelem (vlastníkem vozů). Jde tedy o podstatný podklad rozhodnutí, který se bezprostředně týká realizace reklamy i vztahů mezi dodavatelem žalobce a jeho subdodavatelem.

Jestliže správce daně a po něm i žalovaný dovozoval k žalobcově tíži neunesení důkazního břemena z rozporů mezi svědeckými výpověďmi (zejména ze vzájemné rozpornosti výpovědí Z. T. a O. H., vlastníka závodních vozidel) a z listin (např. smlouvy mezi dodavatelem žalobce a jejich subdodavatelem) a přitom písemnosti zachycující obsah významných výpovědí i smluv mezi dodavatelem žalovaného a jejich subdodavatelem nebyly do vydání prvostupňových rozhodnutí správce daně pro žalobce ve spisu dostupné, pak jde o procesní pochybení správce daně, které nepochybně mělo vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé. Jestliže žalovaný vyšel z neunesení důkazního břemena žalobcem, pak tak nemohl učinit bez toho, že by dal žalobci příležitost k jeho unesení již od okamžiku zahájení projednání zprávy o daňové kontrole. Vyšel-li žalovaný z neunesení důkazního břemena žalobcem, pak je třeba poukázat i na to, že žalobce do spisu v průběhu řízení před prvostupňovým správcem daně opakovaně nahlížel, na vady ve vedení spisu upozorňoval a skutečnou snahu se s písemnostmi založenými ve spisu seznámit a reagovat na ně, tudíž své břemeno unést, vyvíjel.

Navazující otázkou je, zda žalovaný shora uvedené pochybení v průběhu odvolacího řízení dostatečně napravil, neboť podle Nejvyššího správního soudu byl k takové nápravě i sám žalovaný (v průběhu odvolacího řízení) oprávněn.

Z obsahu spisu zdejšímu soudu vyplývá, že v období od podání odvolání proti dodatečným platebním výměrům do vydání rozhodnutí o odvolání ze dne 9.4.2015, které bylo žalobci doručeno dne 13.4.2015, žalobce do spisu nenahlížel. Pokud by do něj žalobce nahlédl, mohl by sice zjistit, že žalobci nezpřístupněné dokumenty, které správce daně údajně provedl jako důkaz, byly do žalobci přístupné části spisu týkajícího se řízení o žalobcově odvolání po podání odvolání přeraženy z vyhledávací části spisu (mohlo by to žalobci být patrné ze soupisu spisového materiálu, str. 31 a 32 listiny č.j. 1648308/14/3301-24808-701129), avšak skutečnost, že žalobce do tohoto spisu *ex privata industria* nenahlédl, nelze klást k tíži žalobce a tuto skutečnost vykládat jako jakoukoli procesní liknavost žalobce či jeho pasivitu. Upozorňoval-li

totiž žalobce na neúplnost podkladu rozhodnutí žurnalizovaného ve spisu již v průběhu řízení před prvostupňovým správcem daně, kdy do spisu nahlížel, aniž by se mu později v řízení před žalovaným dostalo ze strany žalovaného jakékoli korektní a srozumitelné informace o tom, že podklad rozhodnutí žurnalizovaný ve spisu byl po podání odvolání jakkoli doplňován, pak dovozovat, že žalobce měl toto doplnění spisu sám předpokládat a stav spisu si sám v rámci procesní obezřetnosti aktivně ověřovat, by podle zdejšího soudu mohlo být pouze výsledkem hrubě neslušné aplikace procesních pravidel řízení před žalovaným.

Jestliže žurnalizace spisu v průběhu odvolacího řízení (přeřazení dokumentů z vyhledávací části spisu do části spisu žalobci přístupné) byla ve skutečnosti reakcí na výtky žalobce k neúplnosti podkladu rozhodnutí žurnalizovaného v jemu přístupném spisu již v průběhu řízení před prvostupňovým správcem daně a jestliže žurnalizace proběhla po podání odvolání takto „v tichosti“, pak jako jediné korektní se zdejšímu soudu jeví takový postup žalovaného, v rámci něhož by žalobce na zařazení těchto dokumentů do žalobci přístupné části spisu coby podkladu rozhodnutí byl srozumitelně zpraven. Ze spisu totiž zdejšímu soudu nevyplývá, že by žalovaný činil vůči žalobci jakékoli jiné úkony, na základě kterých by žalobce mohl rozumně předpokládat, že byly či budou do žalobci přístupné části spisu žurnalizovány nové podklady, pro které by měl žalobce do spisu znovu nahlédnout. Nemohl-li tedy žalobce na základě žádných kroků žalovaného (ani správce daně) po podání odvolání předpokládat, že před postoupením spisu žalovanému byly do žalobci přístupné části spisu žurnalizovány chybějící podklady, když na chybějící podklady ve spisu neúspěšně opakovaně upozorňoval již v řízení před prvostupňovým správcem daně, pak přestože žalobce formálně měl možnost se s nově žurnalizovanými podklady v průběhu odvolacího řízení seznámit, materiálně mu možnost unést důkazní břemeno odpovídající reakcí na dokumenty žurnalizované ve spisu dána nebyla.

Nelze tedy dospět k závěru, že by žalovaný v průběhu odvolacího řízení procesní pochybení správce daně napravil. Aby tedy mohl žalobce důkazní břemeno unést (a případně aby o jeho neunesení mohl správce daně a posléze žalovaný opírat své závěry), je třeba věc vrátit žalovanému do fáze předcházející vydání napadeného rozhodnutí, resp. do fáze bezprostředně navazující na podání odvolání.

Z důvodů uvedených shora tedy zdejší soud napadené rozhodnutí bez jednání zrušil pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem (§ 65 odst. 2 daňového řádu), které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, podle § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení podle § 78 odst. 4 s.ř.s. V dalším řízení bude na žalovaném, aby umožnil žalobci nahlédnout do řádně žurnalizovaného spisu a aby žalobci poskytl reálnou možnost své důkazní břemeno unést.

V. Náklady řízení

Výroky o nákladech řízení účastníků se opírají o § 60 odst. 1 s.ř.s., ve vztahu k nákladům řízení o předcházející kasační stížnosti žalovaného za použití § 110 odst. 3 s.ř.s. Žalobce byl ve věci proti žalovanému celkově procesně úspěšným, a proto náhrada nákladů řízení náleží procesně úspěšnému žalobci. Žalobci byla přiznána náhrada nákladů za zaplacený soudní poplatek (3 000 Kč) společně se třemi úkony právní služby (převzetí věci a příprava zastoupení, podání žaloby a podání repliky), jejichž uskutečnění je ze soudního spisu patrné, po 3 100 Kč společně se třemi režijními paušály po 300 Kč podle § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 13 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, a společně s částkou odpovídající DPH, neboť zástupce žalobce prokázal, že je jejím plátcem. Celkově jde tedy na nákladech řízení o částku 3 000 Kč + 12 342 Kč = 15 342 Kč. K zaplacení byla žalovanému stanovena přiměřená lhůta.

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 nejbližší 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.

V Brně dne 1. února 2017

David Raus
předseda senátu