



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. v právní věci žalobce **O. M.**, zastoupeného Ing. M.P., daňovým poradcem, se sídlem X., proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, Masarykova 31, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 6.10.2014 č.j. 26430/14/5000-14102-711138, č.j. 26432/14/5000-14102-711138 a č.j. 26433/14/5000-14102-711138, ve věci daní z příjmů,

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 6.10.2014 č.j. 26430/14/5000-14102-711138, č.j. 26432/14/5000-14102-711138 a č.j. 26433/14/5000-14102-711138 **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen zaplatit** žalobci na náhradě nákladů řízení částku 19.200 Kč ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám Ing. M. P., daňového poradce, se sídlem X.

Odůvodnění:

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 6.10.2014 č.j. 26430/14/5000-14102-711138, č.j. 26432/14/5000-14102-711138 a č.j. 26433/14/5000-14102-711138, jimiž byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu v Kopřivnici ze dne 13.4.2011 č.j. 46472/11/376920806066, ze dne 12.4.2011 č.j. 46604/11/376920806066 a č.j. 46631/11/376920806066, kterými byla žalobci doměřena za použití pomůcek daň z příjmů za zdaňovací období roků 2005, 2006 a 2007.

I. V první části žaloby žalobce zopakoval žalobní námitky, které vznesl již vůči předchozímu rozhodnutí žalovaného, které bylo zrušeno rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 11.2.2014 č.j. 22Af 3/2013-43, jenž nabyl právní moci dne 13.3.2014, což ostatně žalobce výslovně uvedl na str. 2 podané žaloby. Tyto opakující se žalobní námitky byly rozvedeny na str. 3-14 podané žaloby v následujících žalobních bodech:

1) až 3) Skutečnost, že správce daně vyvrátil úplnost povinné evidence (zejména pokud jde o dobírky a inventury), sama o sobě nestačí k závěru, že daň nelze stanovit dokazováním, správce daně neuvedl jediný důkaz pro to, že a v jaké míře byly kráceny tržby. Jestliže se neprokázalo krácení tržeb z dobírek, pak podle žalobce není dán důvod k přechodu od dokazování k pomůckám. Žalobce navrhl opětovné svědecké výpovědi svědkyň. V prvním odvolacím řízení žalovaný jednoznačně konstatoval, že žalobcova marže nebyla zpochybněna. Přesto v dalším řízení byly marže zvýšeny na dvojnásobek, ačkoliv žalovaný nepravdivě tvrdí v napadeném rozhodnutí, že filozofie výpočtu daně nebyla změněna. Tím bylo žalobci odepřeno právo na spravedlivý proces, zejména došlo k porušení zásady dvojinstančnosti řízení. Nebylo prokázáno, že zjištění správce daně (neprokázání zahrnutí příjmů z dobírek do evidence pro daňové účely) mělo takovou intenzitu, že by zpochybňovalo celou daňovou evidenci. Správce daně tak neměl důvod k přechodu na pomůcky.

4), 5) Žalobce vymezil dva důvody nesprávného způsobu výpočtu daně z příjmů, kdy správce daně nepřihlédl ke zjištěným okolnostem, ze kterých vyplývají pro žalobce výhody, i když jím nebyly uplatněny. Doměřením prvního roku na pomůcky se nutně musí změnit počáteční stavy roku následujícího, což musí znamenat jinou výši pomůcek pro tento rok a jiný konečný stav tohoto roku. Proto jsou výpočty v tabulce 7 protokolu č.j. 27811/11/376930806266 ze dne 23.3.2011 nesprávné. Žalovaný porušil ust. § 98 odst. 2 zákona č. 280/2006 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád). Druhý důvod nesprávného způsobu výpočtu daně z příjmů pak žalobce shledal v použité metodě stanovení daně pomůckami, kterou označil za metodu logicky chybnou z důvodů podrobně popsanych v tomto žalobním bodě.

6) Žalovaný neprokázal, že daň nebylo možno stanovit dokazováním. Ve správním spise není uvedeno, jakou zákonnou povinnost žalobce porušil a z jakého důvodu není možno stanovit daň dokazováním (§ 98 odst. 1 daňového řádu). Žalovaný také nepřihlédl k žádným výhodám pro poplatníka, jak mu ukládá zákon.

7) Žalobce namítl nedostatečnou reprezentativnost vzorku srovnatelných subjektů, když správce daně vybral pro srovnání pouze dva subjekty. Výběr srovnatelného subjektu musí být racionální, a proto musí pocházet ze středu většího vzorku dat. Žalovaný sice tvrdí, že vycházel z porovnání více subjektů se stejným sortimentem a následně výběr zúžil na dva vybrané daňové subjekty, ale tato úvaha není nijak přezkoumatelná ani to, kolik subjektů celkem správce daně srovnával, kolik jich bylo vyřazeno a proč. Podle žalobce taková správní úvaha nemůže obstát.

8) až 11) Vybrané subjekty, podle nichž byly stanoveny pomůcky, jsou nesrovnatelné, neboť obchodují s jiným sortimentem, u kterého se dosahuje jiná, vyšší marže, než je tomu u žalobce. Žalobce zdůraznil, že se specializuje na prodej raketového zboží, kdežto sportovní prodejny s univerzálním sortimentem mají jiné marže, než relativně specializovaný obchod žalobce. V úředním záznamu ze dne 11.9.2009 č.j. 61858/09/376930806266 je uvedeno, že srovnávané subjekty prodávají stejný sortiment zboží (sportovní zboží). V tom je ovšem rozdíl, protože žalobce prodává raketové zboží a má tedy zcela jiné marže. Nepřezkoumatelný je nejen výběr

subjektů, ale i kritéria jejich srovnatelnosti, když na výši marže mají vliv i externí podmínky (podnikání ve vlastním domě či v nájmu, existence skladů zboží, výdaje na reklamu, platy zaměstnanců ad.). V tomto rozsahu není správní úvaha o výběru porovnávaných subjektů přezkoumatelná. Podle žalobce daňové subjekty A) a B) vybrané jako srovnatelné pro tvorbu pomůcek v roce 2009 a daňové subjekty A) a B) vybrané jako srovnatelné pro tvorbu pomůcek v roce 2011 jsou subjekty zcela odlišné. V tom žalobce spatřuje zásadní vadu řízení.

12) Žalovaný se nevypořádal se všemi odvolacími námitkami, zejména: jaké důkazy má žalovaný o krácení tržeb, konkretizace důvodů opětovného použití pomůcek s popisem konkrétních příčin a následků, v druhém doměření byly zpochybněny marže žalobce a nahrazeny jinými, konkretizace parametrů srovnání a stejně tak odlišností mezi žalobcem a srovnatelnými subjekty, nadregionální charakter marže v případě e-shopů.

II. V další části žaloby žalobce vyjádřil polemiku s argumentací, na níž Krajský soud v Ostravě vystavěl odůvodnění předchozího zrušujícího rozsudku (sp. zn. 22Af 3/2012) s tím, že jelikož byl žalobce v této předešlé věci úspěšný, nebyl důvod a ani možnost podat kasační stížnost, nicméně žalobce s některými argumenty soudu nesouhlasí, a proto nově uplatnil žalobní body, jež se vztahují ke konkrétním pasážím odůvodnění předchozího rozsudku (str. 15-18 žaloby).

III. V další části žaloby žalobce vznesl žalobní body, jež se vztahují k dalšímu řízení, které proběhlo poté, co krajský soud rozsudkem ze dne 11.2.2014 č.j. 22Af 3/2012-43 zrušil předchozí rozhodnutí žalovaného. Žalobce je vymezil takto:

- 1) Žalobce brojí proti listině ze dne 3.9.2014 č.j. 23176/14/5000-14102-711138 označené seznámení se zjištěnými skutečnostmi, z níž plyne, že správce daně provedl u vybraných subjektů „A“ a „B“ místní šetření ve dnech 4.8. a 7.8.2014, v jehož rámci se dotazoval na skutečnosti z let 2005-2007 a vhodně volenými otázkami dosáhl zjištění, že v uvedeném období byly subjekty „srovnatelnými“ s žalobcem a že je tedy jakožto subjekty srovnatelné za účelem stanovení daně podle pomůcek vybral správně. Žalobce poukázal na to, že daňové doklady a listiny z uvedených let již tyto daňové subjekty zcela jistě neměly uloženy, neboť jejich povinnost je uchovávat zanikla. Správce daně tudíž nemohl provádět dokazování na konkrétních dokladech a listinách, ale pouze s těmito subjekty „pohovořil“. Fakticky tudíž nešlo o místní šetření podle zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád). Uvedený úkon nemohl být ani výsledkem svědka, protože by takovému úkonu musel být žalobce přítomen, aby mohl realizovat svá procesní práva dle ust. § 96 odst. 5 daňového řádu. Podle žalobce nemohlo jít ani o podání vysvětlení, neboť takovýto úkon nelze brát jako důkaz (§ 79 odst. 3 daňového řádu). Na základě uvedeného má žalobce za to, že žalovaný neprokázal, že subjekty „A“ a „B“ byly v předmětných obdobích roku 2005-2007 srovnatelné. Jeho postup prokazuje, že v roce 2011, kdy stanovil pomůcky, nevěděl o těchto subjektech potřebné informace, které musel zjišťovat až nyní.
- 2) Žalobce namítl, že ani jeden ze subjektů není srovnatelný. Žalovaný se s touto odvolací námitkou vypořádal velmi povrchně. Neuvedl, která kritéria konkrétně posuzoval, která z nich vzal za podstatná a která nikoliv a proč. Správní úvaha na toto téma absolutně chybí a rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné. Žalobce poukázal na judikaturu správních soudů vztahující se ke správní úvaze, např. rozsudky Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) sp. zn. 7As 46/2006, 3Afs 21/2003, 9As 3/2009, 2Afs 62/2011. Dále žalobce namítl, že mu zůstaly utajeny důležité informace, když žalovaný zcela bezdůvodně zatajil identitu srovnatelných

subjektů a neumožnil žalobci, aby se účastnil jejich výsledků a mohl klást otázky. Podle žalobce byly zcela nedostatečně vymezeny znaky shodnosti a navrhl, aby žalovaný doložil sestavu všech prodejců raketového zboží v obvodu působnosti správce daně I. stupně, ve které budou údaje: DIČ, celková hodnota ÚZP za rok 2005-2007 atd. Tímto postupem mohou být vybrány srovnatelné subjekty.

- 3) Žalovaný nesplnil povinnost přihlídnout ke všem okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny. Správní orgány obou stupňů dosud neuvedly, které konkrétní výhody zohlednili a že jiné nezjistili. Poprvé tak činí až v napadených rozhodnutích. Podle žalobce mělo být jako výhoda zohledněno snížení objemu prodaného zboží o stav skladu na konci roku (původní žaloba část III., bod D). Stejně tak měl být jako výhoda snížen objem doměřených tržeb nejméně o tuto hodnotu (také část III. bod D původní žaloby). Dále žalobce uvedl, že jako výhody měly být zohledněny zaplacené úroky za rok 2006, sleva na děti L. a J. za rok 2007, zohlednění nákladů na sociální a zdravotní pojištění, nebo např. pokles tržeb při zvýšení ceny. Minimálně tyto uvedené konkrétní a reálné výhody měl žalovaný uplatnit a zejména učinit nějakou správní úvahu, a to i o těch ostatních.
- 4) Žalobce namítl prekluzi nároku na doměření daně, když s ohledem na zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZSDP) a k němu se vztahující judikaturu, bylo nezbytné, aby daňová kontrola zahájená dne 20.8.2008 skončila pravomocným vyměřením daně ve lhůtě do 31.12.2011. Žalobce nesdílí názor žalovaného na aplikaci ust. § 264 odst. 4 daňového řádu. Žalovaný aplikoval nejprve ust. § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu, ovšem podle žalobce čistě účelově, aby si zajistil dostatek času na změnu nebo opravu svého rozhodnutí a zachránil věc před prekluzí. Účelová jednání jsou zneužitím práva a nemají požívat soudní ochrany. Žalobce namítl nesprávný výklad retroaktivity ust. § 264 odst. 4 daňového řádu, když pro prekluzi je nutno používat pravidla platná v okamžiku zahájení řízení a není možné na běh prekluzivní lhůty vztahovat instituty, které v době zahájení řízení v právním řádu neexistovaly. Žalobce poukázal na usnesení NSS č.j. 4Afs 105/2014-38.

Žalovaný ve vyjádření odkázal prvotně v souvislosti s I. částí žaloby na zásadu legitimního očekávání a zásadu vázanosti právním názorem vysloveným soudem, kdy totožné námítky žalobce byly v zásadní míře vypořádány Krajským soudem v Ostravě již předchozím rozsudkem ze dne 11.2.2014 č.j. 22Af 3/2012-43. Dále žalovaný rozvedl, že v souvislosti s vydáním nyní napadeného rozhodnutí postupoval zcela v souladu s právním názorem krajského soudu vysloveným ve zrušujícím rozsudku a doplnil především správní úvahu ve věci srovnatelnosti vybraných daňových subjektů, které předcházelo doplnění odvolacího řízení provedením místních šetření u srovnatelných daňových subjektů, s jehož výsledky byl žalobce seznámen v souladu s daňovým řádem. Žalovaný poukázal na str. 5-7 napadených rozhodnutí, kde podrobně odůvodnil své právní závěry. Dále žalovaný zdůraznil, že napadené rozhodnutí je plně přezkoumatelné, ať již jde o přiměřenost výběru použitých pomůcek či vypořádání se všemi odvolacími námitkami. Žalovaný vyjádřil nesouhlas s námitkou nepřezkoumatelného výběru kritérií, když má za to, že na str. 7 napadených rozhodnutí zcela explicitně vyjmenovává kritéria, která považuje za stěžejní a přezkoumatelným způsobem je také vyhodnotil. K námitce nesplnění povinnosti přihlídnout ke všem okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, žalovaný odkázal na str. 6 žalobou napadených rozhodnutí obsahující výčet okolností, z nichž vyplývají hodnoty pro žalobce, s tím, že žádné další výhody nebyly správcem daně zjištěny. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění - dále jen s.ř.s. a byl vázán obsahem žalobních bodů uvedených v žalobě (ust. § 75 odst. 2 s.ř.s.).

Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že pracovníci správce daně provedli u žalobce daňovou kontrolu na dani z příjmů za roky 2005, 2006 a 2007, kterou bylo zjištěno, že žalobce ve sledovaném období provozoval kamenný obchod a e-shop zaměřený na prodej sportovního zboží. Součástí předložených dokladů ke kontrole nebyly složenky typu „C“ (dobírkové platby za zboží prodávané prostřednictvím e-shopů) a k dotazu správce daně žalobce uvedl, že všechny přijaté platby za dobírky jsou součástí tržeb v hotovosti v příslušných obdobích. K vedení evidence tržeb ke stanovování cen, k provádění přeceňování zboží a k provádění fyzických inventur na konci roku žalobce uvedl (protokol ze dne 15.10.2008), že z časových důvodů se platby nestíhaly dávat průběžně do pokladny, takže je tam dával vždy za určité časové období, ceny měl žalobce všude stejné, jen v e-shopu jsou u některých druhů zboží jiné ceny, zachycené v evidenci prodejních cen a v případě vyšších cen za dobírky, než jsou ceny v kamenném obchodě, chce žalobce tímto způsobem motivovat zákazníky, aby nakupovali v kamenném obchodě. Výzvou ze dne 11.11.2008 byl žalobce správcem daně vyzván k předložení důkazních prostředků prokazujících skutečnosti uvedené v přiznání k dani, především k prokázání zdanění příjmů za dobírky zboží, k prokázání cen zboží v kamenném obchodě i v internetovém obchodě a prokázání konkrétních příjmů za dobírky i faktury v hotovosti v příslušné evidenci denních tržeb. K prokázání skutečností ohledně tržeb za dobírky navrhol žalobce výslech svědků – svých zaměstnankyň. V průběhu dalšího řízení žalobce opakovaně uváděl, že všechny přijaté peníze za dobírky průběžně a bez výjimky vkládal do tržeb. Nepovažoval za nutné doklady archivovat. Výslechnuté svědkyně Z. K. a Ž. A. uvedly, že znají pouze skutečnosti týkající se kamenného obchodu. Ačkoliv tvrdily, že žalobce zahrnoval veškeré příjmy za dobírky do denních tržeb, správce daně vyhodnotil, že o této skutečnosti nemohly mít přehled. Správce daně dospěl k závěru, že evidence pro daňové účely podle ust. § 7b zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, v platném znění (dále jen ZDP), za roky 2005, 2006 a 2007 nelze považovat za úplné a průkazné, když žalobce neprokázal, že zahrnul do evidence veškeré zdanitelné příjmy. Dále správce daně uvedl, že evidence prodejních cen nebyla průkazná a v návaznosti na tuto skutečnost nebylo přeceněno zboží prodávané za jiné než evidenční ceny jako podklad pro evidenci zásob (kontrola korunou). Daňový subjekt neupravil základ daně o případné rozdíly mezi stavem zásob evidenčním a fyzickým a ze všech těchto důvodů dospěl k závěru, že daňovou povinnost nelze stanovit dokazováním. Zpráva o daňové kontrole byla s žalobcem projednána dne 17.7.2009 a dne 14.9.2009 byl seznámen s úředním záznamem o stanovení daňové povinnosti podle pomůcek. Byly vydány dodatečné platební výměry, jimiž byla žalobci správcem daně dodatečně vyměřena daň z příjmů za uvedená zdaňovací období za použití pomůcek. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání. V rámci odvolacího řízení žalovaný připsal ze dne 5.5.2010 vrátil spisy s odvoláním zpět správci daně s tím, že správce daně vyhověl částečně odvolání žalobce, když mu v rámci aplikace ust. § 46 odst. 3 ZDPH přihlédne ke všem zjištěným skutečnostem a přiměřeně sníží výši stanovené daně. V tomto sdělení žalovaný dále uvedl, že správce daně oprávněně přešel při stanovení daně do režimu pomůcek, avšak způsob, jakým byly pomůcky použity, je nepřezkoumatelný a nepřiměřený, když nelze připustit kombinaci nezpochybněné

marže z daňové evidence žalobce u příjmu bez dobírek a marže srovnatelného daňového subjektu u příjmu z dobírek. Dále žalovaný konstatoval, že z obsahu podkladů pro výběr pomůcek nelze zjistit, zda subjekt, s nímž bylo provedeno srovnání, je skutečně srovnatelným s odvolatelem, a proto nelze ani posoudit správnost závěru správce daně. Žalovaný poukázal na judikaturu vztahující se k srovnatelnosti zvolené pomůcky, a to rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 9.9.2009 č.j. 22Ca 349/2008-80 a nález Ústavního soudu ze dne 28.3.2006 sp. zn. IV ÚS 359/05. Správce daně v dalším řízení prováděl nová zjištění u tzv. obdobných daňových subjektů, které provozují prodej sportovního zboží jak formou e-shopů tak v kamenném obchodě a na základě odpovědi dožádaných správců daně vybral dva srovnatelné subjekty, a to daňový subjekt „A“, který provozoval obdobnou činnost jako žalobce a daňový subjekt „B“ k doplnění údajů o nákupu a prodeji zboží přes e-shop, protože tato činnost byla u daňového subjektu „A“ realizována v menším objemu než u žalobce. Z údajů těchto dvou srovnatelných subjektů byla vypočtena průměrná obchodní přírážka, která byla následně porovnána s obchodní přírážkou žalobce, a pak na základě rozdílů obchodních přírážek byly vyčísleny chybějící příjmy za uskutečněná zdanitelná plnění u žalobce. S výpočtem daňové povinnosti podle pomůcek byl zástupce žalobce seznámen v protokolu ze dne 23.3.2011, písemně se k němu vyjádřil podáním ze dne 7.4.2011, v němž uvedl, že mu nejsou známy důvody, pro které správce daně považuje vybrané subjekty za srovnatelné, neboť v podkladech, s nimiž byl seznámen, není popsáno, v jakých konkrétních podmínkách subjekty podnikají (rozloha prodejny, struktura prodávaného sortimentu, v jakých poměrech bylo zboží prodáváno v maloobchodě, velkoobchodě, jaké množství bylo prodáno v e-shopu). Dále žalobce uvedl, že marže jsou na jednotlivých druzích zboží velmi odlišné a je proto důležité, zda vybrané subjekty mají stejnou strukturu prodeje jako žalobce. Rovněž není zřejmé, zda správce daně posoudil jako srovnatelné i další skutečnosti, jako jsou rodinné poměry, výše kapitálu, výše režijních nákladů, výše nákladů na platy zaměstnanců, nákladů na reklamu a dalších skutečností. Vyjádřil také nesouhlas s nově stanovenými maržemi, které považuje za nepřijatelné, když nevystihují realitu. Správce daně vydal k vyjádření žalobce sdělení ze dne 11.4.2011, v němž pod bodem III. uvedl, že správce daně vyhledával obdobné daňové subjekty jako podnikající fyzické osoby, které se zabývají prodejem sportovního zboží v kamenné prodejně i prostřednictvím e-shopů s tímto zbožím s obdobným obratem a čtvrtletní platbou DPH. Identifikace těchto subjektů a vyhodnocení jsou uvedeny v příslušném úředním záznamu. Dle protokolu o ústním jednání č.j. 27811/11/376930806266 sdělil správce daně zástupci žalobce, které subjekty vybral a z jakého důvodu. Dne 12.4. a 13.4.2011 vydal správce daně rozhodnutí, jimiž bylo částečně vyhověno odvolání žalobce proti předchozím platebním výměrům. Proti těmto rozhodnutím správce daně byla opět podána odvolání žalobce, o nichž bylo rozhodnuto rozhodnutími žalovaného ze dne 8.11.2011 č.j. 4949/11-1102-807013, č.j. 5058/11-1102-807013 a č.j. 5059/11-1102-807013, která však byla zrušena rozsudkem krajského soudu v Ostravě ze dne 11.2.2014 č.j. 22Af 3/2012-43.

V dalším řízení žalovaný v souladu s ust. § 115 odst. 1 daňového řádu uložil správci daně I. stupně doplnit podklady pro rozhodnutí. Správce daně za tímto účelem provedl místní šetření u daňových subjektů „A“ a „B“. Žalovaný s výsledky doplněného odvolacího řízení seznámil žalobce a vyzval jej k vyjádření. Žalobce se vyjádřil písemným podáním ze dne 22.9.2014, v němž vyjádřil nesouhlas s výsledky doplněného dokazování. S těmito námitkami stejně jako s podanými odvoláními se žalovaný vypořádal v napadených rozhodnutích.

Pokud jde o část žaloby I., v níž žalobce zopakoval žalobní námitky, které vznesl již vůči předchozímu rozhodnutí žalovaného zrušenému rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 11.2.2014 č.j. 22Af 3/2012-43, krajský soud zde specifikované žalobní body [viz str. 2-3 tohoto rozsudku-body 1)-12)] považuje za vypořádané již svým předchozím rozsudkem. Krajský soud plně aprobuje názor žalovaného, že v předchozím rozsudku vyslovené právní závěry krajského soudu jsou závazné nejen pro účastníky řízení, ale také pro soud samotný. S ohledem na totožnost zjištění skutkového stavu, obsahu správních spisů a argumentace žalobce v této části žaloby soud plně setrvává na závěrech, které v předchozím rozsudku učinil ve vztahu k žalobním bodům 1, 2, 3, 6, 7.

První až třetí žalobní bod neshledal krajský soud důvodnými. Krajský soud se neztotožňuje s názorem žalobce, že mělo být správcem daně prokázáno krácení tržeb z dobírek. Žalobce tímto tvrzením v rozporu s platnou právní úpravou obrací důkazní břemeno, které spatřuje na straně správce daně. Podle ust. § 31 odst. 9 ZSDP je to však daňový subjekt, který prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Z uvedeného je zřejmé, že žalobce jako daňový subjekt byl povinen prokázat všechny skutečnosti, které uváděl v daňovém přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Tržby za dobírky nepochybně představovaly součást údajů uvedených v daňovém přiznání a navíc byl k jejich prokázání žalobce v průběhu daňového řízení opakovaně vyzván. Naopak správce daně ve smyslu ust. § 31 odst. 8 písm. c/ ZSDP prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů vedených daňovým subjektem. Správce daně v posuzované věci vyvrátil věrohodnost, průkaznost, správnost a úplnost daňové evidence žalobce zjištěním, že do ní nebyly zahrnuty evidence tržeb za dobírky. Sám žalobce v průběhu daňového řízení svou výpověď potvrdil, že evidenci dobírek nevedl, neboť to nepovažoval za důležité. Za této procesní situace bylo tedy naplněno ustanovení § 31 odst. 8 písm. c/ ZSDP. Povinnost správce daně prokázat krácení tržeb na platbách za dobírky nevyplývá z žádné jeho zákonné povinnosti. Pokud žalobce tvrdí, že v prvním odvolacím řízení žalovaný jednoznačně konstatoval, že žalobcova marže nebyla zpochybněna, má tím zřejmě na mysli vyjádření žalovaného ze dne 5.5.2010, jímž byla věc vrácena správci daně k dalšímu řízení, kdy žalovaný mimo jiné na straně dva v odstavci třetím tohoto sdělení uvedl: *„Nelze připustit kombinaci nezpochybněné marže z daňové evidence odvolatele (ve výši 20 – 30 %) u příjmů bez dobírek a marže srovnatelného daňového subjektu (cirka 50 %) u příjmů z dobírek“*. Tuto větu však krajský soud chápe odlišně od žalobce a v jeho interpretaci spatřuje pochybení. Větu je třeba vnímat v kontextu předchozího sdělení, v němž žalovaný kritizuje způsob, jakým byly použity správcem daně zvolené pomůcky, resp. jak byl proveden výpočet daňové povinnosti žalobce a v návaznosti na to vyslovil shora citovanou větu, že nelze připustit způsob, který použil správce daně, který u jedné části příjmů nezpochybnil marži žalobce a u příjmů z dobírek použil marži srovnatelného daňového subjektu. Citovanou větou žalovaný demonstruje nesprávnost postupu správce daně a nelze ji chápat tak, že nezpochybňuje marži, kterou použil žalobce u svých příjmů. Důsledkem této výtky žalovaného ohledně výpočtu daně podle pomůcek pak bylo rozdílné stanovení marží v následném novém výpočtu daňové povinnosti. Se způsobem nového výpočtu byl žalobce prokazatelně seznámen (viz. protokol ze dne 23.3.2011). Nelze proto dospět k závěru, že tímto postupem bylo žalobci odepřeno právo na spravedlivý proces, včetně porušení zásady dvouinstančnosti řízení.

Krajský soud se neztotožňuje ani s žalobním tvrzením, v němž žalobce namítá, že neprokázání zahrnutí příjmů z dobírek do evidence pro daňové účely nemělo takovou intenzitu, že by zpochybnilo celou daňovou evidenci. Podle ust. § 7b ZDP se daňovou evidencí pro účely daní z příjmů rozumí evidence pro účely stanovení základu daně a daně z příjmů, která obsahuje především údaje o příjmech a výdejích v členění potřebném pro zjištění základu daně a dále údaje o majetku a dlužích. Podle ust. § 5 odst. 1 téhož zákona je základem daně částka, o kterou příjmy plynoucí poplatníkovi ve zdaňovacím období přesahují výdeje prokazatelně vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení. Z uvedeného je zřejmé, že pro základ daně je nezbytná přesná a průkazná evidence všech příjmů poplatníka. Zpochybnění významu evidence tržeb z dobírek pro základ daně je proto podle názoru soudu nesprávná a účelová.

Nedůvodným shledal krajský soud také žalobní bod 6), v němž žalobce namítl, že ze správního spisu není zřejmé, jakou zákonnou povinnost žalobce porušil a z jakého důvodu není možno stanovit daň dokazováním. Obsahem zprávy o daňové kontrole (str. 17, pasáž psaná kurzívou) má krajský soud za prokázané, že správce daně výslovně vytknul žalobci porušení ust. § 7b ZDP a v návaznosti na to vyslovil nemožnost stanovit daň dokazováním dle § 31 odst. 1 a 4 ZSDP. Správce daně dále zrekapituloval ta porušení daňové evidence, která shledal nejzávažnějšími a jež odůvodňovala přechod na pomůcky. Žalovaný se na str. 4 a násl. napadených rozhodnutí se závěry správce daně I. stupně ztotožnil. Krajský soud má za to, že tato vyjádření správních orgánů obou stupňů jsou zcela dostačující pro určení, jakou zákonnou povinnost žalobce porušil a proč nebylo možno stanovit daňovou povinnost dokazováním. Tato shrnutí jsou rovněž zcela v souladu s průběhem celého daňového řízení, kdy žalobci bylo správcem daně opakovaně sdělováno, v čem je jeho daňová evidence podle názoru správce daně nedostatečná. Nemožnost prokázat výši tržeb za uskutečněné dobírky a přesnou cenovou evidenci v průběhu celého řízení uváděl i sám žalobce, když přiznal, že evidence nevedl buď vůbec, nebo nahodile. Z průběhu daňového řízení, zejména z výsledků projednané ZDK, pak bylo žalobci jednoznačně známo, z jakých důvodů nelze jeho daňovou povinnost určit dokazováním.

Ani žalobní bod 7) krajský soud důvodným neshledal. Žalobce v něm namítá nepřezkoumatelnost správní úvahy správce daně ohledně výběru srovnatelných subjektů, když mu nebylo sděleno nic bližšího k porovnání ostatních subjektů, resp. všech posuzovaných subjektů, z nichž pak byly vybrány toliko dva tzv. srovnatelné daňové subjekty. Podle ust. § 31 odst. 5 ZSDP nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem. Z uvedené citace vyplývá, že výběr pomůcek je zcela v kompetenci správce daně, který v tomto směru s daňovým subjektem nespolutracuje. Žalobce má právo být seznámen s pomůckami, které správce daně zvolil a tyto pomůcky musí být srovnatelné s daňovým subjektem. Z žádného ustanovení ZSDP ani jiného právního předpisu však nevyplývá, že by měl být daňový subjekt seznámen se způsobem výběru pomůcek rozsahem tohoto výběru či správní úvahou správce daně, která ho vedla ke konečnému výběru konkrétních pomůcek. Žalobce v požadavku formulovaném v tomto žalobním bodě jde proto nad rámec svých zákonných práv.

Pokud jde o zbývající žalobní body vymezené v části I. žaloby, bude o nich soudem uváženo níže.

V části II. žaloby žalobce vyjádřil polemiku s argumentací krajského soudu uvedenou v odůvodnění předchozího zrušujícího rozsudku, a to co se týče žalobních bodů, v nichž podle úvahy soudu žalobce úspěšný nebyl. Jak již bylo shora nastíněno, ve vztahu k převážné většině žalobních bodů vymezených v části I. žaloby nedošlo, pokud jde o důkazy a podklady, z nichž vycházely správní orgány obou stupňů i soud v předchozím řízení, k žádné změně, když následné doplnění dokazování po zrušujícím rozsudku se výlučně týkalo problematiky srovnatelnosti daňových subjektů, jež byly vybrány správcem daně za účelem stanovení pomůcky. Krajský soud proto na svých předchozích závěrech plně setrval, když neshledal žádné skutkové ani právní důvody k jejich změně a na str. 7-9 tohoto rozsudku svou argumentaci zopakoval. Soud považuje za zcela procesně nepřijatelné vymezení nových žalobních bodů vztahujících se ke konkrétním pasážím odůvodnění předchozího rozsudku, když takový procesní postup žalobce nemá oporu v s.ř.s. Krajský soud není povolán vypořádávat žalobní body vztahující se k jím vydanému pravomocnému rozsudku. Krajský soud se z těchto důvodů s touto částí žaloby (II.) vypořádal toliko v této obecné rovině, když má za to, že jeho hodnocení shora uvedených žalobních bodů, jež vymezil již v předchozím rozsudku ze dne 11.2.2014 č.j. 22Af 2/2012-43 a které převzal rovněž do tohoto rozsudku (viz výše), jsou zcela v souladu se zjištěným skutkovým stavem a konzistentní se sestávající judikaturou správních soudů.

V části III. žaloby žalobce vymezil žalobní body vztahující se k doplnění dokazování v rámci odvolacího řízení po vydání zrušujícího rozsudku krajského soudu. O těchto žalobních bodech krajský soud uvážil následujícím způsobem:

Bod III. 1) Krajský soud nesdílí pochybnosti žalobce o formě procesního úkonu, jímž došlo k šetření u srovnatelných subjektů „A“ a „B“, když má obsahem správního spisu za prokázané, že u vybraných subjektů byla provedena místní šetření za účelem ověření správnosti předchozího postupu správce daně při výběru pomůcky. S ohledem na ust. § 80 odst. 1 daňového řádu je možno místní šetření provádět k získání důkazních prostředků, a to jak u daňového subjektu, tak i u dalších osob zúčastněných na řízení, pokud má takové šetření význam pro správu daně. Z ust. § 78 odst. 1 daňového řádu pak vyplývá, že místní šetření lze mimo jiná řízení provádět i po celou dobu daňového řízení, ve smyslu jeho vymezení uvedeného v § 134 daňového řádu. K závěrům, které následně žalovaný učinil ohledně srovnatelnosti vybraných subjektů (str. 4 napadeného rozhodnutí) nebyly zapotřebí doklady, které již mohly být teoreticky skartovány. Obsahem správního spisu má krajský soud rovněž za vyloučenou důvodnost úvah žalobce, že by snad provedené úkony správce daně mohly být podáním vysvětlení či výsledkem svědka. Tyto formy procesních úkonů s ohledem na shora uvedené bez dalšího nepřipadají v úvahu. Forma místního šetření byla obsahem správního spisu jednoznačně prokázána. Tento žalobní bod proto krajský soud důvodným neshledal.

Bod III. 2) Krajský soud rovněž nesdílí názor žalobce, že žalovaný se s odvolací námitkou nesrovnatelnosti vybraných subjektů vypořádal povrchně. Naopak má za to, že žalovaný na str. 7 napadených rozhodnutí zcela konkrétně uvedl kritéria, která posuzoval (podnikající fyzické osoby, čtvrtletní plátcí DPH, srovnatelný počet zaměstnanců, prodej stejného sortimentu atd.). Z uvedeného

je podle názoru soudu seznatelné, že právě tato kritéria žalovaný nejen posuzoval, ale také je vzal za podstatná pro výběr subjektů. Úkolem správce daně je vybrat subjekty, které jsou srovnatelné v podstatných ohledech, což bylo v posuzované věci splněno. Žalobcův požadavek, aby byla zohledněna také kritéria doplňková či nevýznamná, jde nad rámec zákonné povinnosti správce daně. Tuto část žalobního bodu proto krajský soud důvodnou neshledal. Stejný závěr učinil, pokud jde o další část žalobního bodu, v níž žalobce namítl, že mu s odkazem na ustanovení § 52 daňového řádu, byly utajeny důležité informace a že mu identita vybraných subjektů byla nezákonně zatajena. Žalobce má za to, že správní úvaha o srovnatelnosti subjektů je za takového stavu věci nepřezkoumatelná a žalobce nemá objektivní kontrolu postupu správce daně. Povinná mlčenlivost v rámci správy daní je zakotvena nejen ustanovením § 52 daňového řádu, ale také základními zásadami správy daní (§ 9 odst. 1 daňového řádu). Obecně se tím rozumí zachovávání takových pravidel jednání, která zajistí ochranu získaných informací, a to zejména osobních údajů o daňových subjektech a třetích osobách. Správce daně jakož i každý, kdo se účastní správy daní, má povinnost mlčenlivosti o poměrech jednotlivých osob a nesmí poskytovat informace, jejichž obsahem by byly konkrétní poměry těchto osob. Jestliže při výběru pomůcek formou určení srovnatelných subjektů jsou předmětem vyhodnocení správce daně v úvaze o přiměřenosti takto zvolených pomůcek právě konkrétní poměry vybraných daňových subjektů, pak zcela nepochybně je utajení identity těchto subjektů jedinou možností, jak dostát povinnosti mlčenlivosti. Způsob, jakým v posuzované věci postupoval správce daně, respektive žalovaný je proto zcela v souladu se shora uvedenou právní úpravou. Požadavek žalobce na odtajnění vybraných srovnatelných subjektů jde zcela mimo její rámec. Ani tuto část žalobního bodu krajský soud důvodnou neshledal. V této souvislosti považuje krajský soud také za zcela nepřipadný požadavek žalobce, jakým konkrétním způsobem by mělo být postupováno při výběru srovnatelných subjektů (sestava všech prodejců raketového zboží v Moravskoslezském kraji s konkrétními údaji včetně DIČ atd.). Jak krajský soud již uvedl shora, způsob výběru pomůcek je zcela a výhradně v kompetenci správce daně a nikoliv daňového subjektu.

Žalobní bod III. 3) Žalobce namítl porušení ustanovení § 98 odst. 2 daňového řádu, když správní orgány nepřihlíděly ke všem okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny. Podle žalobce žalovaný ani správce daně nikdy v rámci správního řízení neuvedli, které konkrétní výhody zohlednili a že jiné nezjistili a poprvé tak učinil žalovaný až v napadených rozhodnutích. Žalobce na str. 21-22 žaloby nastínil okruhy výhod, které podle jeho názoru měly být zohledněny a zdůraznil, že žalovaný ani správce daně nikdy ohledně výhod, k nimž bylo přihlédnuto, neučinili žádnou správní úvahu. Podle ustanovení § 98 odst. 2 daňového řádu *stanoví-li správce daně daň podle pomůcek, přihlédne také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny.* Identickou úpravu obsahoval také dříve platný procesní předpis, tj. ZSDP, a to v ust. § 46 odst. 3). Obsahem správních spisů, zprávy o daňové kontrole, jakož i napadených rozhodnutí má krajský soud za prokázané, že správce daně I. stupně žádnou správní úvahu ve smyslu ust. § 98 odst. 2 daňového řádu, případně § 46 odst. 3 ZSDP neprovedl. Není tudíž seznatelné, zda a v jakém rozsahu přihlédl k okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro žalobce a co za tyto okolnosti konkrétně považoval. Žalovaný v napadených rozhodnutích na str. 6 v posledním odstavci toliko konstatoval, že správce daně přihlédl ke všem okolnostem, z nichž vyplývaly výhody pro daňový subjekt ve smyslu ustanovení § 98 odst. 2 daňového řádu a provedl výčet odečitatelných položek ve smyslu příslušných ustanovení ZDP. Tato část odůvodnění

napadených rozhodnutí je pak v rámci celého daňového řízení jedinou konkrétní zmínkou o výhodách, které byly žalobci zohledněny. Podle ustálené judikatury správních soudů (např. rozsudek NSS Z ze dne 14.3.2008 č.j. 1Afs 113/2006-40) je-li daň stanovována *cestou daňových pomůcek, musí již v řízení před daňovým orgánem I. stupně mít daňový subjekt možnost seznámit se s tím, jaké eventuální výhody vy smyslu § 46 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, přitom byly v jeho prospěch zohledněny. Pokud má možnost se s existencí a způsobem hodnocení těchto výhod poprvé seznámit až v průběhu řízení před odvolacím orgánem, je mu odepřeno právo na dvojinstanční projednání jeho věci a nemůže tak v řízení efektivně hájit svá práva.* V posuzované věci bylo tedy postupováno v rozporu s citovanými závěry NSS mimo jiné také v tom, že žalobce nebyl se zohledněnými výhodami seznámen ani v průběhu odvolacího řízení, ale až ve vydaných rozhodnutích. V souvislosti s povinnostmi správních orgánů, a to I. i II. stupně při aplikaci ustanovení § 98 odst. 2 daňového řádu (dříve § 46 odst. 3 ZSDP) je nutno poukázat také na obsáhlou judikaturu Ústavního soudu. Za naprosto zásadní považuje krajský soud nálezy Ústavního soudu ze dne 28.3.2006 sp. zn. IV.ÚS359/2005, podle kterého *ustanovení § 46 odst. 3 zákona ČNR 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, je součástí komplexu zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek. Postupem souladným se zákonem je takový postup, kdy správce daně přihlédl i k výhodám plynoucím pro daňový subjekt, přitom je však na daňovém subjektu, aby vznášel k případné nezákonnosti postupu správce daně námitky. Rovnost daňového subjektu garantovaná čl. 37 odst. 3 Listiny by však byla iluzorní, pokud by nebyl sám daňový subjekt obeznámen s tím, že k této výhodě bylo skutečně přihlédnuto a o jakou výhodu se jednalo. Nelze proto připustit výklad, podle kterého postačí, aby byla tato výhoda patrná z daňového spisu a aby se s postupem správce daně seznámil toliko odvolací orgán, případně soudy přezkoumávající postup správce daně, resp. rozhodnutí odvolacího orgánu, a aby se s tímto postupem nemohl seznámit samotný daňový subjekt. Námitky může daňový subjekt relevantně a kvalifikovaně vznášet pouze tehdy, je-li s postupem správce daně seznámen, tedy je-li seznámen i s tím, jakou okolnost správce daně považoval za výhodnou pro daňový subjekt.*

Na základě shora uvedené právní argumentace krajský soud shledal tento žalobní bod důvodným, když dospěl k závěru, že postup správce daně i žalovaného je z hlediska ustanovení § 98 odst. 2 daňového řádu nejen nepřezkoumatelný, ale představuje také závažné porušení práv daňového subjektu, čímž byla napadena rozhodnutí zatížena zásadní procesní vadou. Pro úplnost krajský soud považuje za nutné zmínit, že tento jeho závěr je odlišný od posouzení části žalobního bodu č. 6 v původním zrušujícím rozsudku ze dne 11.2.2014 č.j. 22Af 3/2014-43, kde krajský soud dospěl k závěru o nedostatečnosti žalobního tvrzení ohledně nepřihlédnutí k výhodám daňového subjektu, které ve své obecnosti neumožňuje soudní přezkum. Tato odlišnost v závěru soudu je dána právě rozsahem žalobního tvrzení, které bylo oproti předchozí žalobě rozšířeno v tom smyslu, že žalobce jednak uvedl, které okolnosti považuje za výhody, k nimž mělo být přihlédnuto a jednak namítl absenci jakékoliv správní úvahy správce daně i žalovaného v souvislosti s povinností vyplývající pro ně z ust. § 98 odst. 2 daňového řádu. Takovouto formulací tedy žalobní bod nabyl rozsahu, který bylo třeba podrobněji vypořádat a krajský soud tak učinil shora popsáním způsobem.

III. 4) V tomto žalobním bodě žalobce namítl prekluzi práva vyměřit daň, a to s ohledem na výklad retroaktivity ustanovení § 264 odst. 4 daňového řádu.

O procesních úkonech učiněných v rámci daňového řízení přitom není mezi účastníky sporu. Žalobce však zpochybnil důsledky aplikace ustanovení § 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu žalovaným, a to právě s ohledem na ustanovení § 264 odst. 4 a výklad jeho retroaktivity. Krajský soud tuto námitku žalobce shledal nedůvodnou, a to s ohledem na nálezy Ústavního soudu ze dne 15.9.2015 sp. zn. Pl.ÚS18/14, kterým byl zamítnut návrh NSS ze dne 7.8.2014 č.j. 4Afs 105/2014-38 na zrušení ustanovení § 264 odst. 4 věty první a druhé daňového řádu. Ústavní soud ve svém nálezu uvedl, že: *„Zásada právní jistoty, plynoucí ze zásady právního státu podle článku 1 odst. 1 Ústavy, brání tomu, aby zákonodárce ponechal možnost stanovení daně bez časového omezení nebo po dobu, jejíž (extrémní) délka by – s ohledem na možný dopad do právní sféry daňových subjektů – postrádala jakékoli rozumné odůvodnění. Rovněž by s ní bylo v rozporu, pokud by zákonná pravidla určující běh a délku lhůty pro stanovení daně doznala změn v natolik krátké době před jejím uplynutím, že by od dotčených daňových subjektů nebylo možné spravedlivě očekávat, aby jejímu prodloužení“ na poslední chvíli“ přizpůsobili své jednání. V takovém případě by se jednalo o nepřipustnou nepravou retroaktivitu, ledažeby na straně veřejné moci existoval určitý silný veřejný zájem, odůvodněný především mimořádnými okolnostmi, který by převážel nad oprávněným zájmem daňových subjektů na tom, aby jejich právní vztahy plynoucí s příslušné daňové povinnosti byly definitivně vypořádány. Jinak ale zákaz změn zákonné úpravy lhůty pro stanovení daně, jež by se do budoucna dotýkaly i běhu a délka lhůty započaté podle původní právní úpravy, jen ze zásady právní jistoty obecně dovodit nelze.“* Krajský soud neshledal žádné skutkové a právní závěry, pro které by se měl od tohoto názoru Ústavního soudu odchýlit a v souladu s jeho obsahem vyhodnotil, že v posuzované věci k prekluzi daně nedošlo. Pro úplnost krajský soud uvádí, že mu nepřísluší posuzovat důvodnost žalobcovy polemiky se závěry Ústavního soudu (viz podání žalobce ze dne 10.2.2015), a proto se k jejímu obsahu nevyjádřil.

Pro úplnost krajský soud dále doplňuje, že na základě závěrů učiněných k žalobnímu bodu III. 3) shledal nadbytečným vypořádat se s žalobními body I. 4), 5), napadajícími nesprávný způsob výpočtu daně. Pokud jde o žalobní bod I. 12), má jej krajský soud za vypořádaný argumentací k výše uvedeným žalobním bodům, zejména I. 1)-3) a III. 2). Žalobní body I. 8)-11) byly předchozím zrušujícím rozsudkem krajského soudu shledány důvodnými a v dalším řízení bylo dokazování v souladu se závěry soudu doplněno, včetně správních úvah o srovnatelnosti vybraných subjektů. Opakování těchto žalobních bodů proto soud považuje za neaktuální a nepřipadné, reagující na procesní pochybení, která již byla napravena. Reakcí na současný stav je žalobní bod III. 2), s jehož obsahem se soud vypořádal shora.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s., když procesně úspěšnému žalobci vznikly s tímto řízením náklady zaplacením soudních poplatků v celkové výši 9.000 Kč a dále v souvislosti se zastoupením daňovým poradcem, a to za 3 úkony právní služby po 3.100 Kč a 3x režijní paušál po 300 Kč (ustanovení § 6 odst. 1 § 7, § 9 odst. 1, § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb. advokátního tarifu, v platném znění. Náklady za zastoupení daňovým poradcem tak činí 10.200 Kč. Celková částka náhrady nákladů řízení pak činí 19.200 Kč.

Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, v platném znění (dále jen o.s.ř.), týkající se nabytí právní moci

rozhodnutí, stanovil soud žalovanému k plnění lhůtu 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku (ust. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159 a § 168 o.s.ř.). Podle ust. § 149 odst. 1 o.s.ř. za použití ust. § 64 s.ř.s. zavázal soud žalovaného zaplatit náhradu nákladů řízení k rukám daňového poradce, který žalobce v řízení zastupoval.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Nesplní-li povinný dobrovolně, co mu ukládá toto vykonatelné rozhodnutí, může oprávněný podat návrh na soudní výkon rozhodnutí.

V Ostravě dne 24. listopadu 2016

JUDr. Monika Javorová

předsedkyně senátu