



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Trnkové a soudkyň JUDr. Věry Balejové a Mgr. Kateřiny Bednaříkové v právní věci žalobce **Ing. M.D.**, bytem X, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství v Brně**, Masarykova 31, o žalobě žalobce proti rozhodnutí ze dne 25. 6. 2013, čj. 16846/13/5000-14102-702767, **t a k t o :**

Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství Brno ze dne 25. 6. 2013, č.j. 16846/13/5000-14102-702767 se z r u š u j e pro vady řízení a věc se v r a c í žalovanému k dalšímu řízení.

Žalovaný správní orgán je p o v i n e n zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku ve výši 3.000,-- Kč ve lhůtě třiceti dnů od právní moci rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci.

(1) Žalobou doručenou dne 10. 9. 2013 Krajskému soudu v Brně, postoupenou dne 1. 12. 2015 Krajskému soudu v Českých Budějovicích (dále též „krajský soud“) se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství v Brně ze dne 25.6.2013 č.j. 16846/13/5000-14102-702767, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmu fyzických osob vydanému Finančním úřadem v Humpolci dne 27. 11. 2009 č.j. 32309/09/092970/301060, kterým byla žalobci doměřena za zdaňovací období roku 2004 daň ve výši 1.413.770 Kč a toto rozhodnutí bylo potvrzeno.

(2) Žalobce v žalobě pod bodem I. podrobně zrekapituloval průběh daňového řízení, které vyústilo ve vydání platebního výměru Finančním úřadem v Humpolci dne 27. 11. 2009 č.j. 32309/09/092970/301060, proti kterému se odvolal a jeho odvolání bylo rozhodnutím Finančního ředitelství v Brně ze dne 11. 8. 2010 č.j. 11636/10-1102-702767 zamítnuto. Na základě podané žaloby došlo ke zrušení rozhodnutí žalovaného rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 8. 2. 2012 č.j. 31 Af 98/2010-83 a zároveň byla i kasační stížnost podaná žalovaným správním orgánem rozsudkem Nejvyššího správního soudu v Brně ze dne 21. 5. 2013 č.j. 2 Afs 17/2012-26 v celém rozsahu jako nedůvodná zamítnuta.

(3) Žalobce zdůraznil, že v dalším řízení Odvolací finanční ředitelství v Brně ignorovalo rozsudek Krajského soudu v Brně i rozsudek Nejvyššího správního soudu v Brně a žádné vady řízení a nezákonnosti postupu, tak jak byl žalovaný zavázán, neodstranilo.

(4) V další části žaloby byly zrekapitulovány odvolací důvody, které žalobce použil proti dodatečnému platebnímu výměru. Rovněž v žalobě popsal, jakým způsobem byly správcem daně i žalovaným řešeny sporné otázky. Posléze v další části žaloby žalobce podrobně shrnul pochybení žalovaného, která vyplynula z obsahu rozsudků krajského soudu i Nejvyššího správního soudu.

(5) Žalobce zdůraznil, že žalovaný v novém rozhodnutí vydaném dne 25. 6. 2013 bez jakéhokoli doplnění dokazování pouze oponoval pravomocným rozsudkům krajského soudu i Nejvyššího správního soudu, ačkoli žádné ustanovení daňového řádu neumožňuje žalovanému nerespektovat pravomocná rozhodnutí. Žalovaný se rozhodl ignorovat závazný právní názor soudů, aby odstranil vytýkané nedostatky, konkrétně porušení procesních práv žalobce, vadné procesní postupy a doplnil závěry žalovaného dalším dokazováním, tak aby získaly dostatečnou oporu v obsahu správního spisu, přičemž skutková zjištění měla být zásadním způsobem doplněna. Žalovaný však zcela opsal rozhodnutí o odvolání ze dne 11. 8. 2010, do kterého na několika místech textu doplnil skutečnosti z rozsudku Krajského soudu v Brně a rozsudku Nejvyššího správního soudu. Žalovaný navíc doručoval žalobci napadené rozhodnutí v rozporu s § 44 odst. 2 daňového řádu.

(6) Podle žalobce je rozhodnutí žalovaného rovněž v rozporu s ustanovením § 148 daňového řádu, protože daň ve věci již nelze stanovit, uplynula totiž lhůta pro stanovení daně. Podle žalobce jsou napadená rozhodnutí správních orgánů obou stupňů nepřezkoumatelná. Skutkový stav věci nebyl správními orgány dostatečně zjištěn. Správce daně ani žalovaný neprokázali skutečnosti vyvracející věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí. Správce daně neprokázal existenci skutečností rozhodných pro použití právní domněnky nebo právní fikce o tom, že stavba, na které žalobce provedl stavební opravy, byla kolaudována původně k jinému účelu než k tiskárně, pro který byla žalobcem vždy používána. Správce daně i žalovaný nejednali v úzké součinnosti se žalobcem. Proto bylo navrženo zrušení rozhodnutí žalovaného i správce daně a vrácení věci k dalšímu řízení.

II. Stručné shrnutí vyjádření žalovaného správního orgánu.

(7) Žalovaný správní orgán se vyjádřil k výzvě Krajského soudu v Brně a podal své vyjádření k žalobě žalobce ze dne 10. 9. 2013 dne 22. 10. 2013.

(8) Žalovaný shrnul, že většina žalobních námitek se v zásadě shoduje s námitkami odvolacími. Žalovaný proto plně odkázal na své vyjádření obsažené v odůvodnění žalobou

napadeného rozhodnutí ze dne 25. 6. 2013 a zároveň uvedl, aby soud k tomuto odůvodnění přihlédl jako k součásti vyjádření žalovaného k žalobě.

(9) Namítal-li žalobce, že žalovaný ignoroval a pohrdl rozsudky Krajského soudu v Brně i Nejvyššího správního soudu, má žalovaný za to, že tyto soudy nevyjádřili nutnost zrušení rozhodnutí správce daně prvního stupně, neboť pokud by takový názor zastávaly, jistě by rozhodnutí správce daně prvního stupně zrušily samy. K žalobcem namítanému neprovedení výslechu svědků žalovaný odkázal na rozhodnutí o odvolání, kde podrobně odůvodnil, z jakých důvodů výslechy svědků neprovedl. Stručně shrnul, že navržený svědek P. se zabýval sestavením rozpočtu na rezervy, zatímco předmětem věci je rozlišení již provedených prací na opravy a technické zhodnocení.

(10) Žalovaný zdůraznil, že bylo na žalobci, aby případně prokázal, zda některé konkrétní stavební práce měly charakter oprav. Žalobce navíc nikdy přesně nenavrhl konkrétní zadání znaleckého posudku. Jeho odvolací i žalobní námitky byly často formulovány velmi obecně. Na správci daně proto nebylo, aby sám aktivně prokazoval tvrzení žalobce, neboť důkazní břemeno nesl žalobce. Správce daně za účelem porovnání původního stavu majetku a stavu po provedení stavebních prací zajistil důkazní prostředky, které nesvědčí o tom, že by provedené stavební práce byly pouhými opravami majetku, ale svědčí o opaku toho, co tvrdí žalobce.

(11) K námitce žalobce ohledně vadného doručení rozhodnutí žalovaný poznamenal, že jeho cílem bylo, aby rozhodnutí bylo doručeno příjemci. Proto napadené rozhodnutí o odvolání bylo doručováno na adresu bydliště trvalého pobytu žalobce, kterou eviduje správce daně jako doručovací adresu. Žalobce byl s obsahem rozhodnutí jednoznačně seznámen.

(12) Pokud žalobce tvrdil, že napadené rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s ustanovením § 148 daňového řádu, pak žalovaný k tomu uvedl, že lhůta pro stanovení daně počala běžet ještě před účinností zákona č. 280/2009 Sb., a proto dle § 264 odst. 4 daňového řádu platí, že běh a délka lhůty pro vyměření, která započala podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně. Okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů. Žalovaný uvedl, že v daném případě byla lhůta pro stanovení daně přerušena úkonem správce daně směřující k dodatečnému stanovení daně, to je zahájením daňové kontroly dne 11. 12. 2007. V souladu s ustanovením § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků běžela tříletá lhůta pro stanovení daně znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o úkonu (zahájení kontroly) zpraven, to je, běžela znovu od konce roku 2007. Poslední den této lhůty by tak připadl na 31. 12. 2010. Před tímto datem však již došlo k pravomocnému doměření daně (vydání a doručení rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru). Toto rozhodnutí napadl žalobce podáním žaloby ve správním soudnictví v říjnu 2010 a tím došlo k stavění běhu lhůty pro stanovení daně podle § 41 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní ve znění pozdějších předpisů, tato prekluzivní lhůta tedy po dobu řízení před soudem neběžela. Stejný vliv na běh lhůty mělo také podání kasační stížnosti. Po dobu řízení před soudy ve správním soudnictví lhůta pro stanovení daně neběžela až do dne právní moci rozsudku Nejvyššího správního soudu a žalovaný jako odvolací orgán vydal napadené rozhodnutí ještě před uplynutím lhůty

pro stanovení daně. Žalovaný uvedl, že má za to, že žalobou napadené rozhodnutí netrpí nezákonností žalobcem tvrzenou a navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

III. Písemnosti podstatné pro rozhodnutí ve věci.

(13) Žalobce podnikal ve sdružení bez právní subjektivity jako jeho účastník. Předmětem činnosti byla polygrafická výroba – tiskárna. Spolupracoval s dalšími účastníky združení D.D. a M.D. a příjmy a výdaje byly rozděleny tak, že na žalobce připadlo 80 % příjmů a výdajů sdružení.

(14) Daňová kontrola byla u žalobce zahájena dne 11. 12. 2007 a ukončena zasláním zprávy o daňové kontrole žalobci dne 25. 11. 2009. Zpráva o daňové kontrole byla žaloba doručena dne 26. 11. 2009 správcem daně. Finanční úřad v Humpolci vydal dne 27. 11. 2009 pod č.j. 32309/09/092970/301060 dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 a doměřil žalobci daň ve výši 1.413.770 Kč. Proti dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, o kterém rozhodlo Finanční ředitelství v Brně rozhodnutím ze dne 11. 8. 2010 pod č.j. 11636/10-1102-702767 tak, že odvolání žalobce zamítlo a dodatečný platební výměr potvrdilo. Rozhodnutí žalovaného nabylo právní moci dne 20. 8.2010. Proti tomuto rozhodnutí podal dne 20. 10. 2010 žalobu ke Krajskému soudu v Brně (do konce prekluzivní lhůty k doměření daně zbývaly dva měsíce a 10 dnů).

(15) O žalobě žalobce rozhodl Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 8.2.2015 pod č.j. 31 Af 98/2010-83, které nabylo právní moci dne 15.2.2012 tak, že rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 11. 8. 2010 č.j. 11636/10-1102-702767 zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Proti tomuto rozsudku podal žalovaný správní orgán ve lhůtě dvou týdnů od právní moci rozsudku krajského soudu kasační stížnost k Nejvyššímu správnímu soudu. Nejvyšší správní soud v Brně rozhodl o kasační stížnosti žalovaného rozsudkem ze dne 21.5.2013 pod č.j. 2 Afs 17/2012-26 tak, že kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta. Rozsudek Krajského soudu v Brně nabyt právní moci dne 29. 5. 2013.

(16) Nejvyšší správní soud se zabýval postupem daňových orgánů při posuzování zásadní sporné hmotně právní otázky, zda náklady na stavební práce provedené na nemovitosti žalobce byly vynaloženy na její opravu či na technické zhodnocení. Ohledně první dílčí otázky, zda se žalobce účelově vyhýbal projednání zprávy o daňové kontrole, Nejvyšší správní soud počínání zmocněnce žalobce hodnotil stejně jako žalovaný, tedy jako zjevnou snahu daňového subjektu vyhnout se provedení předmětného procesního úkonu. Podrobně zrekapitulované chování žalobce podle Nejvyššího správního soudu navozovalo oprávněnost závěru, že přinejmenším žalobce neprojevoval zájem o formální ukončení daňové kontroly. Z toho důvodu Nejvyšší správní soud akceptoval postup správce daně, který využil oprávnění plynoucí z ustanovení § 16 odst. 8 *in fine* zákona o správě daně a poplatků a zprávu o daňové kontrole zaslal žalobci poštou. Další dílčí závěr, který Nejvyšší správní soud vyslovil v souvislosti se skutečností, že byl vydán dodatečný platební výměr den poté, kdy byla zpráva o daňové kontrole žalobci doručena, postavil najisto otázku, že v této souvislosti nebyl žalobce zkrácen na jeho procesních právech. K porušení procesních práv žalobce však podle Nejvyššího správního soudu skutečně došlo v důsledku zaslání nekompletní zprávy o daňové kontrole. Toto pochybení však žalovaný napravit, neboť u listin, u kterých žalobce tvrdil, že je neobdržel, zajistil jejich dodatečné zaslání a pokud by žalovaný toto napravení chyby uvedl v odůvodnění rozhodnutí a nikoli v argumentaci použité v kasační stížnosti, pak by byla tato záležitost vypořádána správně. Ohledně odpovědi na otázku, koho ve věci tížilo

důkazní břemeno, nejprve Nejvyšší správní soud vysvětlil v obecné poloze zásady daňového řízení ve vztahu k unesení a dopadu důkazního břemene. V konkrétní věci se jednalo o to, že žalobce uplatnil rezervu na opravy hmotného majetku jako daňově uznatelný výdaj a bylo třeba, aby prokázal zákonem stanovené podmínky pro takový postup mimo jiné i skutečnost, že rezerva byla čerpána na opravu hmotného majetku a nikoliv na jeho technické zhodnocení. Nejvyšší správní soud se ztotožnil s názorem správce daně i žalovaného, že je-li výsledkem stavební činnosti změna funkčního využití stávajícího objektu a došlo ke změně technických parametrů stavby, jde zásadně o případ technického zhodnocení. Nejvyšší správní soud však nesouhlasil s kategorickým stanoviskem správce daně i žalovaného, že měl-li za prokázané, že došlo ke změně účelu využití nemovitosti, bylo nutné žalobcem uplatněné výdaje na opravu hmotného majetku neuznat *en bloc*. Nejvyšší správní soud vysvětlil, že „*takový postup totiž přehlíží, že hranice mezi tím, co je ještě nezbytnou opravou ve smyslu zákona o rezervách a co je již technickým zhodnocením ve smyslu ustanovení § 33 zákona o daních z příjmů, bývá v praxi zcela nezřetelná a v rámci rozsáhlejší investiční akce mohou být prováděny současně jak opravy, tak i může zároveň docházet k technickému zhodnocení. Není jistě pochyb o tom, že dojde-li například ke změně vnější či vnitřní dispozice stavby, k jejímu zateplení, provedení instalací, které do té doby (minimálně v tomto rozsahu) na objektu nebyly, apod., jde o případy technického zhodnocení, neboť objekt tím získává nové vlastnosti, kterými do té doby nedisponoval. Na druhé straně pak například nahrazení nefunkčních prvků stavby (příkladmo výměna střešní krytiny za novou, stejného typu) bude případem „prosté“ opravy, která pouze koriguje špatný technický stav objektu; nejde o opravu „vyšší kvality“, která by současně pro objekt představovala jistou „přidanou hodnotu“. I v rámci jedné investiční akce, jejímž cílem je změna ve způsobu užívání stavby, mohou být některé stavební práce posouzeny jako oprava. Pokud tyto práce nemají s prováděnými změnami stavby souvislost a zároveň směřují jen k obnovení původní funkčnosti stavby, lze je nepochybně jako opravu (a nikoli technické zhodnocení) akceptovat.“ Na základě této úvahy Nejvyšší správní soud uzavřel, že v každém jednotlivém případě je nutné tuto hranici určit pomocí dostatečně průkazných materiálů. Z toho důvodu dal Nejvyšší správní soud za pravdu i Krajskému soudu v Brně, že k objasnění toho, zda kromě stavebních prací zhodnocujících budovu haly, respektive měnících její stávající vlastnosti, mohly být provedeny i práce, které s takovými změnami nemají žádnou souvislost a k tomu by mohl být nápomocný též znalecký posudek vypracovaný znalcem z oboru stavitelství. Proto nebylo namístě zcela zavrhnout návrh žalobce, i když Nejvyšší správní soud připustil, že jednalo se o návrh ne zcela konkrétní na provedení znaleckého posudku, zda některé z provedených prací v rámci stavebních úprav nemohly mít charakter opravy hmotného majetku. Podmínkou *sine qua non* takového znaleckého posouzení by byla reálná možnost určit, jaký byl stav nemovitosti před zahájením stavebních prací, aby mohl být konfrontován se stavem konečným. Nejvyšší správní soud uzavřel, že nebylo namístě odmítat návrhy žalobce na provedení dalšího dokazování pouze proto, že měl správce daně postaveno najisto, že u předmětné nemovitosti došlo ke změně jejího účelu. To se týká jak výsledku svědků, tak i znaleckého posudku, které by mohly přispět k objasnění povahy všech stavebních prací. Podle NSS krajský soud správně dovodil, že v řízení před žalovaným došlo k vadám, které mohly mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, ať již jde o způsob ukončení daňové kontroly, tak i o odmítnutí provedení žalobcem navrhovaných důkazů, pouze s argumentem, že došlo ke změně účelu využití nemovitosti.*

(17) Odvolací finanční ředitelství rozhodlo bez jakéhokoliv dalšího jednání se žalobcem či provádění důkazů dne 25. 6. 2013 pod č.j. 16846/13/5000-14102-702767 tak, že odvolání žalobce zamítlo a dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob vydaný Finančním úřadem v Humpolci č.j. 32309/09/092970/301060 ze dne 27. 11. 2009,

kterým byla žalobci za zdaňovací období roku 2004 doměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 1.413.770 Kč potvrdilo.

(18) Žalovaný správní orgán v převážné části převzal odůvodnění rozhodnutí Finančního ředitelství ze dne 11.8.2010 č.j. 11636/10-1102-702767. Do odůvodnění rozhodnutí připojil nad rámec původního odůvodnění na straně 3 a 4 zmínku o rozhodnutích, kterými bylo původní rozhodnutí žalovaného zrušeno. Na straně 5 a 6 připojil úvahu ohledně využitelnosti zprávy o daňové kontrole, kdy vyšel z názoru Nejvyššího správního soudu a uzavřel, že nebylo prokázáno, že žalobci nebyla doručena kompletní zpráva o daňové kontrole, navíc žalobcem tvrzené stránky byly žalobci dodatečně zaslány, a proto nepochybně došlo k případnému napravení žalobcem tvrzené chyby. Na straně 7 rozhodnutí žalovaný připojil obecný odstavec ohledně dopadu důkazního břemene a zdůraznil, že dokazování není založeno na zásadě vyšetřovací. Rovněž nelze důkazní břemeno libovolně přenášet na správce daně. Současně upravil odkazy na stránky rozhodnutí související s rozšířením odůvodnění rozhodnutí. Na straně 16 žalovaný uvedl, že správcem daně zajištěné důkazní prostředky jsou dostatečné, neboť správce daně měl dostatečné podklady prokazující původní účel užívání nemovitosti. Na straně 19 připojil větu, že nevyužití nebo zanedbání práv žalobce v žádném případě nemůže být dáváno za vinu správce daně. K návrhu žalobce na výslech svědka pana P. správce daně nezpochybnil ani nerozporoval doklady, které měl pan P. k dispozici a rezerva byla tvořena na základě rozpočtu pana P. a v těchto letech také byla uplatněna. Pro posouzení, zda se jedná o skutečné opravy či technické zhodnocení, je nutné vycházet ze skutečného stavu. Výslech pana P. by nepřinesl žádné nové skutečnosti vztahující se k čerpání rezervy na opravu hmotného majetku v roce 2004. Výslech by byl tudíž dle žalovaného neúčelný. Rovněž u svědka S. by svědek sdělil pouze informace, které již správci daně znal. K výslechu svědka zástupce stavební firmy STAVOS HTB s.r.o. dodavatele stavebních prací žalovaný připojil k původnímu hodnocení, že fakturované práce jednoznačně mění o technické parametry stavby a není určující, jak byly jednotlivé provedené práce označeny, ale je určující skutečný dopad těchto prací. Podle žalovaného svědectví zástupce stavební společnosti skutkový stav nemohlo vyvrátit. Na straně 29-31 žalovaný připojil odkaz na závěry NSS sp. zn. 2 Afs 17/2012 a Krajského soudu v Brně sp. zn. 31 Af 98/2010. Žalovaný konstatoval, že provedl doplnění svého stanoviska. Aniž by se vypořádal se závazným právním názorem soudů, odvolací orgán uvedl, že k pramenům českého práva rozhodně nenáleží soudní precedenty a rozhodnutí soudů nemají obecně závaznou povahu a jsou závazné jen ve věcech, v nichž byla rozhodnutí vydána. Odvolací orgán odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, která je podle jeho názoru v předmětné věci limitující a zdůraznil, že z této konstantní judikatury vyplývá, co lze podřadit pod pojem technické parametry, k čemuž odkázal na rozsudek 2 Afs 53/2008. Zdůraznil, co opakovaně Nejvyšší správní soud judikoval, co je třeba dostatečně zjistit pro posouzení stavebních prací coby oprav nebo technického zhodnocení. Pokud je postaveno najisto, jaké stavební práce byly provedeny, vlastní subsumpce těchto zjištění pod režim oprav nebo technického zhodnocení náleží samotným daňovým orgánům. K tomu bylo odkázáno na rozsudek 8 Afs 33/2011. K těmto citovaným judikátům žalovaný uzavřel, že ze zjištění správce daně vyplynulo, že v dané věci došlo ke změně užívání objektu a ke změně jeho technických parametrů. Dále odvolací orgán připomněl, že bez zjištění stavu před zahájením stavebních prací není možné relevantně posoudit charakter stavebních prací. Správce daně splnil svou povinnost podle § 31 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků, neboť jednoznačně prokázal, že ke změně účelu a ke změně technických parametrů budovy došlo. Bylo proto na žalobci, aby prokázal, že jednotlivé prováděné práce byly opravou. Pokud tuto skutečnost žalobce neprokázal, nebylo v možnostech správce daně takové důkazní prostředky za žalobce vyhledávat. Správce daně si zajistil důkazní prostředky pro své oprávněné pochybnosti, a proto bylo důkazní břemeno

přeneseno na žalobce. K požadovanému návrhu na provedení důkazních prostředků žalovaný sdělil, že je při jejich provedení nutno zohlednit kritérium hospodárnosti. Pokud žalobce neprokázal původní stav nemovitosti, nemůže prokázat, u které konkrétní práce se jedná o opravu a kde šlo o technické zhodnocení. Správce daně sice původní stav zjistil, ale pouze ve smyslu účelu využití a nikoliv ve smyslu podrobných technických parametrů. Podle žalovaného důkazní břemeno neunesl žalobce. Správce daně posoudil předložené důkazní prostředky a jejich neosvědčení jako důkazy prokazující provedené opravy řádně odůvodnil. Za této situace nebylo jeho povinností provést znalecký posudek, zejména pokud svůj postup odůvodnil. Podle žalovaného by znalecký posudek stejně bez podrobné znalosti původního stavu nemovitosti nebyl schopen rozdělit práce na opravy a technické zhodnocení. Bylo v možnostech žalobce nechat si takový důkazní prostředek vypracovat, ovšem daňový subjekt svých práv nevyužil a snažil se tuto činnost převést na správce daně. Ve věci návrhu žalobce na provedení výpovědi svědků odkázal žalovaný na své původní stanovisko.

IV. Řízení před správními soudy.

(19) Žaloba žalobce byla usnesením Krajského soudu v Brně ze dne 4. 11. 2015 č.j. 31 As 169/2013-108 v právní moci dne 16. 11. 2015 postoupena dne 1. 12. 2015 Krajskému soudu v Českých Budějovicích jako soudu místně příslušnému. Krajský soud nesouhlasil s postoupením věci a předložil věc Nejvyššímu správnímu soudu k rozhodnutí o místní příslušnosti ve smyslu § 7 odst. 5 s.ř.s. Nejvyšší správní soud rozhodl usnesením Nad 64/2016-121 v právní moci dne 19. 5. 2016, že k projednání a rozhodnutí věci vedené u Krajského soudu v Českých Budějovicích pod sp. zn. 10Af 49/2015 je místně příslušný Krajský soud v Českých Budějovicích.

V. Právní názor soudu

(20) Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“), v mezích daných žalobními body.

(21) Žaloba je důvodná.

(22) Podle ustanovení § 77 odst. 5 s.ř.s. právním názorem, který vyslovil soud ve zrušujícím rozsudku nebo rozsudku vyslovujícím nicotnost, je v dalším řízení správní orgán vázán. Podle ustanovení § 110 odst. 4 s.ř.s., zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí.

(23) V souzeném případě došlo ke zrušení rozhodnutí žalovaného správního orgánu ze dne 11. 8. 2010 č.j. 11636/10 – 1102- 702767 rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 8. 2. 2012 č.j. 31Af 98/2010-33. Kasační stížnost žalovaného správního orgánu byla rozsudkem Nejvyššího správního soudu v Brně ze dne 21. 5. 2013 č.j. 2Afs 17/2012-26 zamítnuta. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že v řízení před správcem daně, potažmo stěžovatelem došlo k vadám, které mohly mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, a to ať již jde o způsob ukončení daňové kontroly, tak i odmítnutí provedení navrhovaných důkazů, neboť nebylo namístě odmítat návrhy žalobce na provedení dalšího dokazování pouze proto, že měl správce daně postaveno najisto skutečnost, že u předmětné nemovitosti došlo ke změně jejího účelu. To se týká, jak výslechů svědků (rozpočtář P., projektant S. apod.), tak i znaleckého posudku, které by mohly přispět k objasnění povahy všech stavebních prací. Nejvyšší správní soud nesouhlasí totiž s kategorickým stanoviskem správce daně i

žalovaného, že v případě, že měli-li za prokázané, že došlo ke změně účelu užití nemovitosti, bylo nutné žalobcem uplatněné výdaje, jakožto výdaje na opravu hmotného majetku neuznat *en bloc*. Takový postup totiž přehlíží, že hranice mezi tím, co je ještě nezbytnou opravou ve smyslu zákona o rezervách a co je již technickým zhodnocením ve smyslu ustanovení § 33 zákona o daních z příjmů a bývá v praxi často nezřetelná. V rámci rozsáhlejší investiční akce, totiž mohou být provedeny současně, jak opravy, tak může docházet i k technickému zhodnocení.

(24) Žalovaný správní orgán vydal žalobou napadené rozhodnutí dne 25. 6. 2013, přičemž rozsudek Nejvyššího správního soudu, který zavazoval žalovaného odstranit vady, které mohly mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, a to ať již šlo o způsob ukončení daňové kontroly, tak i o odmítnutí provedení navrhovaných důkazů, byl Nejvyšším správním soudem vydán dne 21. 5. 2013 a žalovanému doručen dne 29. 5. 2013, přičemž z interního sdělení založeného ve spise vyplývá, že správní spis byl postoupen dne 14. 6. 2013 oddělení daní z příjmů fyzických osob k dokončení odvolacího řízení. Rozhodnutí žalovaného správního orgánu bylo tudíž vydáno jedenáct dnů po postoupení správního spisu. Ve spise není založena žádná písemnost, která by svědčila o tom, že v této lhůtě žalovaný správní orgán provedl jakékoliv důkazy či kontaktoval žalobce, zda takové důkazy předloží či navrhnou a pouze na některých místech rozhodnutí týkajících se neprovedení výpovědí svědků, rozvinul svou argumentaci a v závěru uvedl, že s ohledem na závěr rozsudku Nejvyššího správního soudu a Krajského soudu v Brně provedl žalovaný doplnění svého stanoviska ve věci posouzení důkazních prostředků.

(25) Na závěr odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný připojil svůj právní názor ohledně vázanosti právním názorem Nejvyššího správního soudu. Nutno podotknout, že žalovaný již v dané věci rozhodoval opakovaně, neboť jak bylo výše uváděno předchozí rozhodnutí bylo zrušeno Krajským soudem v Brně. Krajský soud zcela zřetelně vyslovil závazný právní názor, který byl korigován právním názorem Nejvyššího správního soudu. Takto korigovaným právním názorem byl nepochybně žalovaný správní orgán v dalším řízení vázán. Nejvyšší správní soud vyslovil ve svém rozsudku několik dílčích závěrů, kdy nejprve stejně jako žalovaný hodnotil postup žalobce tak, že se projednání zprávy o daňové kontrole vyhýbal. Dále uvedl, že byl-li vydán platební výměr po doručení zprávy o daňové kontrole, nejde o zkrácení žalobce na jeho právech. Na druhou stranu Nejvyšší správní soud přisvědčil, že žalobci byla zaslána nekompletní zpráva o daňové kontrole a bylo nutné doručit její úplné znění. To bylo napraveno a Nejvyšší správní soud k tomu vyjádřil politování, že argumentace použitá žalovaným v kasační stížnosti měla být použita již v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Rovněž Nejvyšší správní soud srozumitelně postavil najisto, co bylo v dané věci sporné a koho tížilo důkazní břemeno. Sporným bylo prokázání oprávněnosti výdajů souvisejících se stavebními pracemi na nemovitosti žalobce, co by výdajů daňově uznatelných, ve smyslu ustanovení § 24 odst. 2 písm. i) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Dle tohoto ustanovení patří k výdajům vynaloženým na dosažení zajištění a udržení příjmů také rezervy a opravné položky, jejichž způsob tvorby a výše pro daňové účely stanoví zvláštní zákon (zákon č. 593/1992 Sb., o rezervách pro zjištění základů daně z příjmů ve znění pozdějších předpisů). Zamýšlel-li žalobce uplatnit rezervu na opravy hmotného majetku jako daňově uznatelný výdaj, bylo třeba, aby prokázal veškeré zákonem stanovené podmínky pro takový postup, mimo jiné i skutečnost, že rezerva byla čerpána na opravu hmotného majetku a nikoli na jeho technické zhodnocení. Správce daně tak tíží důkazní břemeno pouze ve vztahu k důvodnosti jeho pochyb. Proto je povinen označit konkrétní skutečnosti, na jejichž základě hodnotí daňovým subjektem tvrzené a dokládané skutečnosti jako nevěrohodné, neúplné,

neprůkazné či nesprávné. Pokud tyto skutečnosti správce daně prokáže, důkazní břemeno přichází zpět na daňový subjekt a ten je opětovně oprávněn doložit pravdivost svých tvrzení, což z logiky věci bude činit zpravidla jinými důkazními prostředky, což mu musí být umožněno. Nejvyšší správní soud akceptoval, že vyjádřením pochybností správce daně přešlo důkazní břemeno na daňový subjekt, tedy na žalobce. Nicméně zdůraznil, že nesouhlasí s kategorickým stanoviskem správce daně ani žalovaného, že v případě, pokud měly za prokázané, že došlo ke změně účelu využití nemovitosti, bylo nutné žalobcem uplatněné výdaje, jakožto výdaje na opravu hmotného majetku neuznat *en bloc*. Tento právní názor Nejvyšší správní soud odůvodnil tím, že hranice mezi závěrem co je nezbytnou opravou ve smyslu zákona o rezervách a co je již technickým zhodnocením je v praxi často nezřetelná, a proto je nutné takovou hranici určit pomocí dostatečně průkazných materiálů. Nejvyšší správní soud souhlasil s krajským soudem, že k objasnění toho, zda kromě stavebních prací zhodnocujících budovu, haly respektive měnicí její stávající vlastnosti nebyly provedeny i práce, které i s těmito změnami nemají žádnou souvislost, by mohl být nápomocný znalecký posudek. Nejvyšší správní soud poznamenal, že podmínkou takového znaleckého posouzení je reálná možnost určit jaký byl stav nemovitosti před zahájením stavebních prací, aby mohl být konfrontován se stavem konečným. Jednoznačně uzavřel, že nebylo namístě odmítat návrhy žalobce na provedení dalšího dokazování, a to ať již se jednalo o výsledky svědků nebo zpracování znaleckého posudku.

(26) Soud zdůrazňuje závěr, který vyslovil Krajský soud v Brně ve zrušujícím rozsudku, kterým byl žalovaný správní orgán tak, jak je výslovně v tomto rozsudku uvedeno ve smyslu § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán, že věc vyžaduje zásadního doplnění a rozhodnutí bylo zrušeno z důvodů stanovených v § 76 odst. 1 písm. b) a c) s.ř.s. Současně byl žalovaný poučen, že není úkolem soudu v přezkumném řízení nahrazovat činnost správních orgánů a provádět dokazování o pro věc rozhodné skutečnosti. Mělo být věcí dalšího řízení, aby vytýkané nedostatky byly odstraněny a po doplnění dokazování byla znovu náležitě zhodnocena skutková stránka věci. Tomuto právnímu názoru, který byl vyjádřen ve zrušujícím rozsudku Krajského soudu v Brně, žalovaný správní orgán nedostál. Jeho postupem došlo k porušení ustanovení § 78 odst. 5 s.ř.s.

(27) Jinými slovy řečeno soudem vyslovený právní názor musí správní orgány respektovat. Nelze polemizovat o tom, že primárně vyslovený právní názor působí na danou konkrétní věc. Současně je prospěšné s ohledem na řádné fungování veřejné správy, pokud jej ve své rozhodovací praxi zohlední ostatní správní orgány ve skutkově a právně podobných věcech. Tato vázanost již není zcela striktní, neboť je vždy věcí konkrétního posouzení, zda na jinou věc lze právní názor soudů aplikovat, nicméně nelze připustit, aby v konkrétní věci, ve které byl vysloven právní názor soudů, nebyl respektován a správní orgán vyhledával jinou podle jeho názoru přílehlající judikaturu Nejvyššího správního soudu. Takový postup by přicházel v úvahu za situace, pokud by ještě soudy závazný právní názor v konkrétní věci nevyslovily. Jestliže byl závazný názor soudu v konkrétní věci vysloven, pak nelze hledat řešení v jiných judikátech, které jsou dle názoru správního orgánu přílehlavější. K tomu lze odkázat kupříkladu rozsudek NSS ze dne 11. 1. 2012 čj. 2Afs 68/2011-212, podle kterého „*správní orgán je v dalším řízení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu*“. Tento judikát sice řešil situaci, kdy Nejvyšší správní soud zrušil i rozhodnutí správního orgánu a věc mu vrátil k dalšímu řízení, nicméně v konkrétní věci vyslovil závazný právní názor krajský soud a Nejvyšší správní soud kasační stížnost žalovaného správního orgánu jako nedůvodnou zamítl s určitou korekcí právního názoru krajského soudu. Takto korigovaným závazným právním názorem byl nepochybně správní orgán vázán. Vázanost správního orgánu rozhodnutím soudu může být prolomena pouze v případě nových

skutečností, respektive skutkových zjištění nebo v důsledku změny právní úpravy. To v dané věci zjištěno soudem nebylo.

(28) Krajský soud vyhodnotil nové odůvodnění napadeného rozhodnutí a dospěl k závěru, že žalovaný nedostal závaznému právnímu názoru vyslovenému ve zrušujícím rozsudku krajského soudu, který byl korigován rozsudkem Nejvyššího správního soudu. Při vyslovení tohoto závěru vzal na zřetel, že žalovaný převážnou část odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí převzal z rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 11. 8. 2010 čj. 11636/10-1102-702767. Formálně sice na několika místech v odůvodnění tohoto rozhodnutí odkázal na rozsudek Krajského soudu v Brně i Nejvyššího správního soudu v Brně a ve vztahu k pochybení, které mu bylo vytýkáno v souvislosti se zasláním nekompletní zprávy o daňové kontrole, tuto námitku vznesenou žalobcem již v odvolání vypořádal. K tomu lze odkázat na strany 5 a 6 žalobou napadeného rozhodnutí. Z nově žalobci poskytnutého odůvodnění je podstatné, že námitka byla vyřešena správcem daně písemností ze dne 6. 1. 2010, kterou žalobci doručil chybějící stranu č. 2, 30 a 31. Navíc k tomu žalovaný připojil, že tvrzení žalobce o nekompletní zprávě o daňové kontrole nebylo žádným způsobem prokázáno a celá záležitost byla vyvolána přístupem žalobce. Postup správce daně vycházel pouze ze snahy vyhovět požadavku žalobce, byť dle názoru žalovaného nedůvodnému.

(29) Soud proto uzavírá, že tuto vadu týkající se způsobu ukončení daňové kontroly žalovaný správní orgán novým odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí napravit, neboť vysvětlil, že se v podstatě o vadu nejednalo, nicméně pokud by tato výtka žalobce byla důvodná, byla již postupem správce daně napravena. Jinak tomu však bylo při posuzování otázky, zda žalovaný respektoval závazný právní názor soudu i v otázce vytýkaného odmítnutí provedení žalobcem navrhovaných důkazů. Soudy totiž shodně dospěly k závěru, že nebylo namístě odmítat návrhy daňového subjektu, respektive žalobce na provedení dalšího dokazování jen z toho důvodu, že měl správce daně postaveno najisto skutečnost, že u předmětné nemovitosti došlo ke změně jejího účelu. To se týkalo jak výsledku svědků, tak i vypracování znaleckého posudku, neboť tyto důkazy mohly přispět k objasnění povahy všech stavebních prací.

(30) Žalovaný správní orgán nevzal v úvahu ani závěr Nejvyššího správního soudu, který vyslovil ve svém rozsudku, že z logiky věci za situace, kdy poté, co správce daně vyslovil pochybnost o tvrzeních žalobce, přešlo na žalobce důkazní břemeno a ten je opětovně povinen doložit pravdivost svých tvrzení a průkaznost, věrohodnost a správnost účetnictví, zpravidla jinými důkazními prostředky, což mu musí být umožněno za situace, kdy soudy ve svém závazném právním názoru vyslovily závěr, že nebylo namístě odmítat návrhy daňového subjektu na provedení dalšího dokazování. Nemůže proto obstát postup žalovaného správního orgánu, který bezprostředně poté, kdy obdržel dne 16. 6. 2013 rozsudek Nejvyššího správního soudu s vysloveným závazným právním názorem, již dne 25. 6. 2013 vydal bez jakékoliv reakce směrem k daňovému subjektu rozhodnutí a neumožnil mu předložit či navrhnout jakékoliv důkazy, které by mohly přispět k objasnění povahy všech stavebních prací či sám z vlastní iniciativy na základě závazného právního názoru provést dokazování, kterým by tomuto názoru vyhověl. Žalovaný správní orgán se omezil na konstatování, že provedl doplnění svého stanoviska ve věci posouzení důkazních prostředků. Pokud takové stanovisko vypracoval, bylo jeho povinností seznámit s ním daňový subjekt a nikoliv jej pouze učinit součástí odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Nicméně z nově připojeného odůvodnění ze strany 29 až 31 žalobou napadeného rozhodnutí vyplývá pouze polemika se soudy vyjádřeným závazným právním názorem. Žalovaný se totiž odvolával na judikaturu Nejvyššího správního soudu, která je dle jeho názoru v předmětné věci limitující, přestože

mohl předpokládat, že Nejvyšší správní soud tuto svou judikaturu zná a tuto judikaturu vzal na zřetel při vydání souvztažného rozhodnutí, které na předmětnou věc dopadá. Přesto žalovaný správní orgán trval na tom, že pokud bylo postaveno najisto, jaké stavební práce byly provedeny a jaká byla jejich technická povaha, vlastní subsumpce zjištění pod režim oprav nebo technického zhodnocení patří samotným daňovým orgánům. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek NSS 8Afs 33/2011. Z toho dovodil, že do přímých daňových nákladů nelze vyčleňovat výdaje vynaložené na dílčí stavební práce, které by samy o sobě mohly být považovány za opravy. S ohledem na tento postup je zcela nepřehlédnutelné a rovněž neakceptovatelné, že v tomto směru žalovaný vůbec nevzal na zřetel výtky soudů, že nelze vyloučit uplatněné výdaje *en bloc*, a to i za situace, že měl mít za prokázané, že došlo ke změně účelu využití nemovitosti. Právě pro tuto konkrétní situaci soudy srozumitelně vysvětlily, že tento postup přehlíží, že hranice mezi tím, co je nezbytnou opravou ve smyslu zákona o rezervách a co je již technickým zhodnocením, ve smyslu ustanovení § 33 zákona o daních bývá v praxi nezřetelná a v rámci rozsáhlejší investiční akce nepochybně mohou být prováděny současně, jak opravy tak může docházet i k technickému zhodnocení. Nejvyšší správní soud zdůraznil, že i v rámci investiční akce, jejímž cílem je změna ve způsobu užívání stavby mohou být některé stavební práce posouzeny jako oprava.

(31) Právě v tomto směru žalovaný správní orgán zcela ignoroval závazný právní názor soudů. Ponechal si svou původní verzi, kterou pouze jiným způsobem odůvodnil, když odkazoval na jinou judikaturu Nejvyššího správního soudu, která byla vydána v jiných věcech a v období, které předcházelo vydání právě konkrétního rozsudku, ve kterém vysloven pro žalovaného závazný právní názor. Z toho důvodu nemůže obstát ani další tvrzení žalovaného, že již bylo na daňovém subjektu, aby prokázal, že jednotlivé prováděné práce byly opravou. Pokud tuto skutečnost žalobce neprokázal, s ohledem na principy daňového řízení, nebylo v možnostech a ani povinnostech správce daně takové důkazní prostředky vyhledávat za daňový subjekt. Žalovaný rovněž poukázal na kritérium hospodárnosti řízení. Toto odůvodnění je v rozporu s požadavkem soudů, které vysvětlily, že žalobce neměl možnost prokázat, že jednotlivé práce byly opravou, pokud bez provedení důkazů, které navrhoval správce daně i žalovaný, uzavřeli, že se o opravy nejednalo a důkazy, které žalobce navrhoval, byly bez jejich provedení hodnoceny tak, že pro věc nemohou být prospěšné. I v nyní vypracovaném odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí u této verze žalovaný správní orgán ohledně neprovedení žalobcem navrhovaných výsledků svědků u tohoto postupu setrval.

(32) Pokud žalovaný v konkrétní věci dále konstatoval, že bez zjištění stavu před zahájením stavebních prací není možné relevantně posoudit charakter stavebních prací z hlediska toho, zda se jednalo o opravu či technické zhodnocení, pak toto tvrzení je v rozporu s jiným tvrzením, které je uvedeno na straně 27 žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný uvádí, že daňový subjekt nedoložil původní stav rekonstruovaného objektu. Správce daně si zajistil znalecký posudek č. 212/21/2001, na jehož základě posuzoval, k jakým změnám technických parametrů došlo, a na základě tohoto posouzení uzavřel, že výdaje nelze považovat za opravy, ale za technické zhodnocení. Rovněž na této straně žalovaný doplnil, že právní posouzení, zda provedené či navrhované stavební práce jsou opravami či technickým zhodnocením správce daně může provést, neboť je nadán pravomocí volného hodnocení důkazů. Žalovaný si byl vědom toho, že posouzení lze provádět v kontextu se všemi zjištěnými okolnostmi, a proto nelze rozpočet vytvořený stavebním odborníkem považovat za stěžejní důkaz o opravě, neboť až po zhodnocení správcem daně bude rozhodnuto o tom, které stavební úpravy lze považovat za opravu a které za technické zhodnocení. Tuto úvahu obsahovalo již původní rozhodnutí žalovaného z roku 2010, které však v testu přezkoumání zákonnosti a věcné správnosti na základě žaloby před správními soudy neobstálo a i přes toto

odůvodnění, které obsahovalo původní rozhodnutí žalovaného, bylo zrušeno s vyslovením výše citovaného závazného právního názoru, kterému žalovaný opětovně nedostál.

(33) Byť by mohl být postup žalovaného správního orgánu v obecné poloze i s odkazy na předcházející judikaturu správních soudů považován za přijatelný. V konkrétní věci tomu tak není, a to právě s ohledem na skutečnost, že byl vydán v konkrétní záležitosti rozsudek Krajského soudu v Brně, který původní rozhodnutí žalovaného zrušil, vyslovil závazný právní názor, který korigoval Nejvyšší správní soud a tento postup byl v dalším řízení pro žalovaného závazný. Vzhledem k tomu, že žalovaný k takto vyslovenému závaznému právnímu názoru nedostál, soudu nezbylo než žalobou napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení.

(34) Důvodná nebyla žalobní námitka, že v době vydání žalobou napadeného rozhodnutí uplynula lhůta pro stanovení daně, k jejímuž marnému uplynutí by soud musel přihlédnout i z moci úřední. V dané věci započala svůj běh lhůta pro vyměření daně podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Vzhledem k tomu, že řízení pravomocně neskončilo do doby nabytí účinnosti zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů podle § 264 odst. 4 běh a délka lhůty, která započala svůj běh podle dosavadních právních předpisů a neskončila do dne nabytí účinnosti tohoto zákona, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona posuzuje podle ustanovení tohoto zákona, která upravují lhůtu pro stanovení daně; okamžik počátku běhu této lhůty určený podle dosavadních právních předpisů zůstává zachován. V dané věci byla lhůta pro stanovení daně přerušena úkonem správcem daně směřujícím k dodatečnému stanovení daně zahájením daňové kontroly dne 11. 12. 2007. Podle ustanovení § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků tato lhůta běžela znovu od konce roku, v němž byl žalobce o zahájení daňové kontroly informován, tudíž běžela znovu od konce roku 2007. Poslední den této lhůty připadl na 31. 12. 2010. Před tímto datem došlo k pravomocnému doměření daně, a to právní mocí rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 8. 2010 čj. 11636/10-1102-702767 dne 20. 8. 2010. Proti tomuto pravomocnému rozhodnutí podal žalobce dne 20. 10. 2010 žalobu. Tím došlo ve smyslu § 41 s.r.s. ke stavění běhu této lhůty, a tudíž prekluzivní lhůta pro stanovení daně neběžela po dobu řízení před krajským soudem a posléze i před Nejvyšším správním soudem. Ode dne podání žaloby zbývala do doby vyměření daně lhůta 2 měsíců a 10 dnů. Vzhledem k datu vydání a doručení žalobou napadeného rozhodnutí nedošlo k pravomocnému ukončení řízení po uplynutí prekluzivní lhůty.

(35) Pokud žalobce namítal porušení § 44 odst. 2 daňového řádu, které stanoví, že pro doručování písemnosti, která souvisí s podnikatelskou činností fyzické osoby, se obdobně použije ustanovení o doručování právníckým osobám s tím, že se jim doručuje na adresu jejich místa podnikání nebo sídla, pak soud ověřil z obsahu písemností založených ve spise, že žalovaný tuto zásadu respektoval a doručoval u všech písemností žalobci na adresu H., 5. k. 525. Stejně tak na tuto adresu byly doručovány rozsudky Krajského soudu v Brně i Nejvyššího správního soudu v Brně. Tato adresa je uváděna i v písemnostech správce daně i žalovaného s výjimkou žalovaného rozhodnutí, kde je uvedena adresa H., H. n. 300. Tato písemnost je také založena ve spise žalovaného jako nedoručená, když byla připravena k vyzvednutí dne 27. 6. 2013. Rozhodnutí nabylo právní moci dne 8. 7. 2013. Žalobce proti němu podal žalobu, která byla hodnocena jako včasná a byla projednána. Nelze tudíž v souvislosti s tímto postupem žalovaného shledat zkrácení žalobce na jeho právech, byť se soud ztotožňuje s náhledem žalobce, že mu bylo doručováno v rozporu s ustanovením § 44 odst. 2 daňového řádu a zcela nestandardně na jinou adresu (adresu trvalého bydliště).

VI. Závěr náklady řízení

(36) S ohledem na zjištěné vady řízení, které měly za následek vydání nezákonné rozhodnutí o věci samé, zrušil soud napadené rozhodnutí bez jednání podle § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Žalovaný je v dalším řízení vázán závazným právním názorem krajského soudu podle § 75 odst. 5 s.ř.s. tak, jak byl vysloven shora.

(37) O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1 věty první s.ř.s., podle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníku, který ve věci úspěch neměl. Žalovaný, který neměl v řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení. Pokud jde o procesně úspěšného žalobce, v jeho případě jsou náklady řízení představovány zaplaceným soudním poplatkem ve výši 3.000 Kč. Tuto částku je žalovaný povinen žalobci zaplatit ve lhůtě 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

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 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.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 28. července 2016

předsedkyně senátu:
JUDr. Marie T r n k o v á v. r.

Za správnost vyhotovení :
Prázdná Jaroslava