



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobce **L. V .** , proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Hradec Králové, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. dubna 2012, č.j. 2518/12-1100-604189, t a k t o :

- I. **Rozhodnutí žalovaného ze dne 13. dubna 2012, č.j. 2518/12-1100-604189, se z r u š u j e a věc se žalovanému v r a c í k dalšímu řízení.**
- II. **Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 750,-- Kč do osmi dnů od právní moci tohoto rozsudku.**

Odůvodnění:

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal přezkoumání zákonnosti rozhodnutí ze dne 13.4.2012, č.j. 2518/12-1100-604189, kterým žalovaný změnil rozhodnutí Finančního úřadu v Rychnově nad Kněžnou (dále jen „správce daně“) ze dne 2.2.2009, č.j. 6672/09/253921602808, tak, že zvýšil doměřenou daň z částky 340.640,- Kč na částku 372.640,- Kč a současně zvýšil výši penále z doměřené daně

podle § 37b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní“) z částky 68.128,- Kč na částku 74.528,- Kč.

V úvodu žaloby především tvrdil, že došlo k promlčení práva daň vyměřit, když toto právo zaniklo nejpozději dne 9.7.2011. Odvolal se na ust. § 264 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen „daňový řád“) a § 47 odst. 2 zákona o správě daní. Dle žalobce žalovaný nesprávně aplikoval ust. § 41 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního v platném znění (dále jen „s.ř.s.“) i na řízení před Nejvyšším správním soudem. Dle žalobce neběžela lhůta ode dne doručení žaloby krajskému soudu, tj. od 15.12.2009 do pravomocného rozhodnutí krajského soudu, tj. do 25.6.2010, tedy 191 dní. Lhůta pro vyměření daně tedy skončila dne 9.7.2011. Tento prezentovaný závěr opřel žalobce o rozsudek Nejvyššího správního soud ze dne 24.4.2007, č.j. 2Ans 3/2006-49, dle kterého žalovaný měl v řízení po zrušujícím rozsudku krajského soudu pokračovat, proto po dobu řízení před Nejvyšším správním soudem se lhůta nestavěla.

Žalobce se dále odvolal na Šestou směrnici Rady EU ze dne 17.5.1997 o harmonizaci předpisů členských států týkajících se daně z obratu (dále jen „Šestá směrnice“) a na judikáty Soudního dvora Evropské unie (dále jen „SDEU“) a má zato, že ji lze použít i v projednávaném případě. Dále citoval z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 9.10.2007, č.j. 9 Afs 81/2007-60, a vyslovil obecnou domněnku, že pokud předložil správci daně smlouvu o provedení reklamy, fakturu vystavenou zhotovitelem, doklad o úhradě této faktury a fotografie poutačů, pak tyto důkazy spolu s výpovědí znalce J. J. a prohlášení paní N. (správně paní H. N.) tvoří ucelený, logický, pravděpodobný a věrohodný rámec. Naopak dle žalobce správce daně ani žalovaný nepředložili žádný důkaz, který by tyto skutečnosti vyvrátil. Tím nesplnili povinnost danou v ust. 31 odst. 8 zákona o správě daní. Žalobce zdůraznil, že není schopen jiným způsobem než předložením shora popsaných důkazů prokázat, jak žádá ve své výzvě správce daně, že deklarovanou službu fakticky provedl deklarovaný dodavatel. Domnívá se, že povaha nebo platnost právního úkonu není dotčena tím, že určité osobě je zakázáno podnikat, nebo nemá oprávnění k podnikání. Dle žalobce je také bez významu, že poskytovatel služby neměl smlouvu s vlastníky pozemku, na kterém byly reklamy umístěny. Pokud měla poskytnutá služba vliv na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů v platném znění (dále jen „zákon o daních z příjmů“), pak tento výdaj nesporně snižuje základ daně. I když u této žalobní námitky žalobce výslovně neuvedl, kterých konkrétních nákladů se týká, z jejího obsahu je nepochybné, že brojlil proti vyloučení nákladů na pronájem reklamních ploch od dodavatele ASTRO HK – reklamní agentura s.r.o. (dále jen ASTRO HK))

V další žalobní námitce žalobce tvrdil, že prokázal předložením smlouvy, fakturou, její úhradou a předložením plakátů existenci vztahu s dodavatelem služby, DFC SLAVIA Hradec Králové (dále jen DFC SLAVIA). Pokud došlo u poskytovatele služby ke zpronevěření uhrazených částek, je dle žalobce tato skutečnost zcela irelevantní při posuzování, zda tento výdaj je daňově uznatelný.

Žalobce dále upozornil, že v roce 2006 uzavřel nájemní smlouvu na pronájem nebytových prostor, které uvažoval pro zamýšlený rozvoj svého podnikání. Že se tento záměr neuskutečnil je výsledkem běžného hospodářského rizika. Ztráta z podnikání nemůže být sankcionována neuznáním těchto nákladů jako výdaje nutného k dosažení potencionálního zisku. Podle žalobce správce daně nesprávně hodnotil ust. § 24 zákona o daních z příjmů, když za náklad pokládá jen výdaj vynaložený v souvislosti s dosaženým ziskem. Tento výklad by znamenal, že stát se bude podílet na úspěšném podnikání tím, že jeho výsledky zatíží daní, případný neúspěch ale ponese výhradně podnikatel. Mylnost tohoto názoru je dle žalobce zřejmá i z možnosti podnikatele uplatnit dosaženou ztrátu v následujících obdobích, pokud v nich dosahuje zisku.

V závěru žalobce zdůraznil povinnost správce daně danou mu v ust. § 31 odst. 8 zákona o správě daní a jako chybu označil odmítnutí čestného prohlášení jako důkazu. Navrhl zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného a uplatnil právo na náhradu nákladů řízení.

Žalovaný k jednotlivým shora podaným žalobním námitkám zaujal ve svém rozhodnutí následující stanovisko:

Nejprve reagoval na námitkou prekluze práva vyměřit daň. Uvedl, že podle § 148 odst. 3 daňového řádu běží lhůta pro stanovení daně od zahájení daňové kontroly dne 25.9.2007 znovu v délce 3 let. Podle § 148 odst. 4 písmeno a) daňového řádu neběží po dobu řízení u Krajského soudu v Hradci Králové tj. od 15.12.2009 do 25.06.2010 (192 dní) a po dobu řízení, které bylo vedeno u Nejvyššího správního soudu v Brně tj. od 1.7.2010 do 22.9.2011 (448 dní). Lhůta by bez přerušení skončila 25.9.2010 a je prodloužena o 640 dní, končí tedy 26.6.2012.

Lhůta podle 47 odst. 2 zákona o správě daní dle žalovaného běží od konce roku, v němž byla zahájena daňová kontrola, tj. od 31.12.2007 znovu v délce 3 let. Neběží podle § 41 s.ř.s. po dobu po dobu řízení u Krajského soudu v Hradci Králové tj. od 15.12.2009 do 25.6.2010 (192 dní) a po dobu řízení, které bylo vedeno u Nejvyššího správního soudu v Brně tj. od 1.7.2010 do 22.9.2011 (448 dní). Lhůta by bez přerušení skončila 31.12.2010 a je prodloužena o 640 dní, končí tedy 1.10.2012.

S odkazem na ustanovení § 264 odst. 3 daňového řádu, podle kterého se pro posouzení běhu a délky lhůty, která započala podle dosavadních právních předpisů ode dne nabytí účinnosti daňového řádu postupuje podle ustanovení daňového řádu a tato lhůta neskončí dříve než v den, ve kterém by končila podle dosavadních právních předpisů, žalovaný uzavřel, že lhůta k vyměření daně končí 1.10.2012.

Žalovaný dále uvedl, že průběhu daňové kontroly žalobce předložil 3 došlé faktury v celkové výši 500.000,- Kč od dodavatele ASTRO HK za pronájem reklamních ploch a umístění reklamních plakátů s upoutávkou na billboardy ve vybraných lokalitách a „smlouvu o realizaci velkoplošné venkovní reklamy“ ze dne

22.8.2006, z jejichž obsahu nevyplývalo, jaké reklamní plochy byly pronajaty, na jak dlouho a kde byly umístěny.

Zdůraznil, že dle konstantní judikatury formální důkazy jako faktury, smlouvy apod. pouze dovršují hmotně právní aspekty skutečného provedení služeb a samy o sobě nemohou prokázat skutkový stav. Jestliže poskytnutá služba nebyla uskutečněna, nebo byla uskutečněna v jiném rozsahu, případně jiným dodavatelem, nemůže být důkazní povinnost naplněna pouhým předložením, byť formálně správného, daňového dokladu. Dle žalovaného správci daně vznikly ve věci poskytnutí služeb pochybnosti, proto vyzval žalobce k prokázání tvrzených skutečností, konkrétně o jaké reklamní plochy se jednalo, kde se nacházely a doložil jejich přesnou specifikaci parcelním číslem, označením kilometru silnice nebo jiným způsobem. Dále měl doložit, po jakou dobu byly reklamní plochy pronajaty a prokázat, jaká reklama byla na předmětných reklamních plochách a billboardech umístěna. Žalobce reagoval předložením fotografie reklamních ploch, ta však nikterak průkazně nepotvrzuje, kde a kdy byly fotografie pořízeny, neobsahuje žádné jednoznačně nezaměnitelné prvky, dle kterých by bylo možno určit umístění reklamní plochy (dopravní značka v okolí, označení úseku silnice apod.). Tento důkazní prostředek správce daně tudíž neosvědčil jako důkaz. Stejně posoudil i dopis od J. J. adresovaný žalobci, v němž pouze obecně posuzuje výši výdajů, kterou měl žalobce vynaložit na reklamu, a to nejen formou billboardů, ale také novinové inzerce a reklamních spotů. Umístění reklamních ploch specifikoval jako pozice při státních silnicích na hlavních tazích Hradec Králové – Praha – Jaroměř, Hradec Králové - Pardubice, Pardubice - Chrudim, Pardubice - Holice. Konstatuje kdy zjišťoval nahodile hustotu projíždějících vozidel a upozorňuje, že jeho zjištění nejsou zcela relevantní, neboť v obou termínech se jednalo o sobotu, kdy je provoz na minimální úrovni. Žalovaný poukázal na to, že v obou uvedených dnech byl pátek, i když tento fakt nebyl pro hodnocení zmíněného dopisu rozhodný.

Žalovaný dále uvedl, že správce daně v rámci daňové kontroly přijal jako důkaz prohlášení majitelky pozemku č. 304/1 v katastrálním území Hradec Králové, paní H. N., která v něm uvedla, že na jejím pozemku byly umístěny dvě reklamy při výjezdu z Hradce Králové na Jaroměř a v opačném směru. Správce daně měl tímto za prokázané, že poskytnutá služba ve směru Hradec Králové – Jaroměř a zpět byla doložena. Dne 11.6.2008 byl žalobce při ústním jednání, upozorněn, že nepředložil důkazy ohledně zbývajících reklamních ploch. Další výzvou ze dne 21.7.2008 byl proto opětovně správcem daně vyzván k prokázání tvrzených skutečností. Reagoval dne 14.8.2008 předložením dopisu od ředitele zemědělského družstva Libčany pana M. V., v němž uvádí, že na oplocení zemědělským družstvem užívaného pozemku sousedícího se silnicí č. 11 byly umístěny reklamní poutače s textem „Pletiva Vamberk“ a „Vše pro stavby plotů“ v období cca od září 2006 do začátku roku 2007. Správce daně tímto považoval reklamu ve směru Hradec Králové – Praha a zpět rovněž za prokázanou. Pokud jde o zbývajících služby (v ostatních směrech), správce daně uzavřel, že žalobce nesplnil zákonné podmínky pro uplatnění daňově účinných nákladů.

V rámci odvolacího řízení žalovaný hodnotil shromážděné důkazní prostředky a dospěl k závěru, že jsou formální povahy. Ztotožnil se se závěry správce daně ohledně hodnocení důkazní síly fotodokumentace a dopisu znalce J. J.. Na rozdíl od správce daně však neosvědčil jako důkaz čestné prohlášení pana M. V. a paní H. N. Zdůraznil, že čestné prohlášení není důkazním prostředkem ve smyslu ust. § 31 odst. 4 zákona o správě daní a nemůže jím být proto prokázána skutečnost v něm tvrzená. Upozornil na výsledek dožádání provedeného Finančním úřadem pro Prahu 1, který je místně příslušný společnosti ASTRO HK a jehož výsledkem je zjištění, že tato společnost je ve svém sídle neznámá, za zdaňovací období roku 2006 nepodala přiznání k dani z příjmů právnických osob.

Ve smyslu ust. § 115 odst. 2 daňového řádu žalovaný zaslal žalobci seznámení se zjištěnými skutečnostmi v odvolacím řízení čj. 1403/12-1100-604189 a výzvu čj. 1405/12-1100-604189 ze dne 23.2.2012, aby se mohl ke změně právního názoru odvolacího orgánu vyjádřit. Zároveň mu bylo umožněno doplnit důkazní materiál o relevantní důkazní prostředky. Žalobce toto právo nevyužil. Neunesl tak primární důkazní povinnost ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 zákona o správě daní. Za těchto okolností by dle žalovaného výsledky svědků J. J. a zástupce společnosti ASTRO HK nemohly prokázat, že pronájem reklamních ploch zajistila společnost ASTRO HK v deklarované dobu a ve fakturované výši. S ohledem na výše uvedené žalovaný konstatoval, že žalobce neunesl svoje důkazní břemeno a nesplnil tak zákonnou podmínku § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Žalovaný se dále v napadeném rozhodnutí zabýval fakturou č. 9/2006, na které byl jako dodavatel uveden DFC SLAVIA a kterou byla žalobci účtována reklamní a propagační činnost dle smlouvy ze dne 5.1.2006 ve výši 75.000,- Kč. Předložená smlouva o reklamní a propagační činnosti ze dne 5.1.2006 byla uzavřena mezi žalobcem jako objednavatelem a DFC SLAVIA zastoupeným panem S. jako zhotovitelem. K výzvě správce daně žalobce dne 14.4.2008 do protokolu uvedl, že jednal s panem S. z Hradce Králové a propagace byla realizována na zápasech, kterých se dívčí klub účastnil. K tomu předložil plakát - pozvánku na turnaj družstva, ve kterém byl uveden jako sponzor klubu. Ze spisového materiálu je však dle žalovaného zřejmé, že pan I. S. od 9.11.2004 nebyl členem občanského sdružení (byl vyloučen) a zaniklo mu tak právo jeho jménem jednat. Deklarovaný dodavatel služeb DFC SLAVIA nepotvrdil smlouvy uzavřené se žalobcem ani vystavené faktury s tím, že reklamu neposkytl a nepřijal žádnou úhradu. Navíc je nepochybné, že úhrada faktury č. 9/2006 byla převedena na účet číslo 151915769/0600, jehož majitelem byl právě I. S. Správce daně tak v souladu s ust. § 31 odst. 8 písm. c) zákona o správě daní prokázal, že o uskutečnění deklarovaných služeb existují natolik vážné a důvodné pochyby, že činí účetnictví žalobce nevěrohodným, neúplným, neprůkazným a nesprávným. Aby žalobce prokázal, že propagace firemního názvu poskytl přímo a právě dodavatel DFC SLAVIA, bylo nutné doložit, že jeho oprávněný zástupce, zaměstnanec či jiná pověřená osoba tuto propagační činnost poskytla, předala a jednala s ním. To však

prokázáno nebylo. Žalobce dle žalovaného nesplnil podmínku ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Ve zdaňovacím období 2006 žalobce do svých nákladů, zaúčtoval na základě faktury č. 707061, vystavení dne 7.7.2006 REKOMA – Stav, spol. s r.o., (dále jen REKOMA) na částku 100.000,- Kč za zajištění skladových prostor v Brně. Jako důkazní prostředek dále předložil smlouvu o nájmu nemovité věci uzavřenou dne 3.1.2006, v níž je uvedeno, že předmětem nájmu je nemovitost na adrese Koliště 422/71 v Brně. Ve smlouvě je žalobce označen jako podnájemce. Správce daně za podstatné označil, že žalobce byl povinen prokázat, že předmětnou nemovitost měl skutečně pronajatu od deklarovaného plátce a náklady vynaložil na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Správce daně proto dne 21.7.2008 vyzval žalobce k doložení a prokázání, co bylo předmětem podnájmu a k jakému účelu byly prostory podnajaty ve zdaňovacím období 2006, k předložení souhlasu pronajímatele s podnájmem nebytového prostoru a prokázání, jakým způsobem náklady sloužily k dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Dne 14.8.2008 žalobce prostřednictvím svého zástupce sdělil do protokolu o ústním jednání změnu podnikatelského záměru, jež měla za následek, že nájem nebyl ve skutečnosti realizován. Tato skutečnost dle žalovaného již sama o sobě znamená nesplnění zákonné podmínky § 24 odst. 1 zákona daních z příjmů. Správce daně navíc zjistil, že společnost REKOMA nebyla v rozhodnou dobu vlastníkem ani nájemcem předmětné nemovitosti (viz. odpověď na dožádání Finančního úřadu pro Prahu 1), jedná se tedy o absolutně neplatný právní úkon. Přesto žalobce požadoval vyslechnout jednatele společnosti REKOMA Ing. M. Š., dotýčný se však k podání svědecké výpovědi nedostavil. S ohledem na výše uvedené, by dle žalovaného žádná svědecká výpověď nemohla zvrátit stav, kdy žalobce prokazatelně neměl zákonný nárok na uplatnění nákladů.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě se v plném rozsahu odvolal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí, vyjmenoval úkony ovlivňující běh lhůty pro stanovení daně ve smyslu ust. § 148 daňového řádu a § 47 odst. 2 zákona o správě daní a setrval na svém závěru, že lhůta k vyměření daně neuběhla dříve než 1.10.2012. Zásadně nesouhlasil s tvrzením žalobce, podle kterého prekluzivní lhůta běžela i v průběhu řízení o kasační stížnosti. Ačkoliv žalobce tvrdí, v souladu s právním názorem rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu vyjádřeným ve věci sp.zn. 2 Ans 3/2006, že byl správce daně povinen konat přestože brojil proti rozhodnutí krajského soudu kasačními stížnostmi, žalovaný zastal opačné stanovisko. Poukázal na to, že existují rozhodnutí, podle kterých respektování právního názoru rozšířeného senátu a argumentace soudu v rozsudku č.j. 5 Afs 4/2008-108 směřují k popření právního názoru vyjádřeného v rozsudcích č.j. 9 Afs 75/2008-46 a č.j. 8 Afs 58/2009-65. Ve svém usnesení č.j. 8 Afs 29/2011-69 ze dne 30.8.2011 se pak osmý senát vyjádřil tak, že možné řešení rozporu je pouze cestou dalšího rozhodnutí rozšířeného senátu, ten však dosud ve věci nerozhodl. Žalovaný k tomu však uvedl, že nový daňový řád oproti zákonu o správě daní přistoupil k výslovnému výčtu, kdy lhůta pro stanovení daně neběží, a to tak, aby byly odstraněny pochybnosti o tom, které řízení takovou povahu má a které nikoliv. Přitom

je zřejmé, že mezi tato řízení se řadí zejména ta, kterým takovou povahu přiznávala již stávající praxe či judikatura. Podle § 148 odst. 4 daňového řádu lhůta pro stanovení daně neběží po dobu řízení, které je v souvislosti se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví a před Ústavním soudem.

V závěru žalovaný navrhl zamítnutí žaloby v celém rozsahu.

Žalovaný při jednání před soudem setrval na svých závěrech vyslovených v napadeném rozhodnutí i ve vyjádření k žalobě. Žalobce se k jednání soudu nedostavil.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen "s.ř.s.") a shledal žalobu částečně důvodnou.

V úvodu se krajský soud zabýval otázkou namítané prekluze práva daň vyměřit. Ze správního spisu vyplynulo, že daňová kontrola daně z příjmů za rok 2006 byla u žalobkyně zahájena dne 25.9.2007, dne 2.2.2009 správce daně vydal pod čj. 34486/09/253931606426 platební výměr. Proti němu se žalobce odvolal, správce daně dne 22.5.2009, pod čj. 34486/09/253931606426, toto odvolání zamítl jako nezpůsobilé k projednání. Následné odvolání žalobce žalovaný svým rozhodnutím ze dne 29.11.2009, čj. 7958/06-1500-607293, zamítl. Žalobce se jeho změny domáhal žalobou, kterou doručil Krajskému soudu v Hradci Králové dne 15.12.2009, ten rozhodnutí žalovaného rozsudkem ze dne 27.5.2010, čj. 31 Ca 89/2009-35, zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Rozsudek nabyt právní moci dne 25.6.2010. Žalovaný podal dne 1.7.2010 kasační stížnost, kterou Nejvyšší správní soud svým rozsudkem ze dne 19.8.2011 zamítl. Jeho rozhodnutí nabylo právní moci dne 22.9.2011. Žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno dne 13.4.2012 a žalobci doručeno dne 20.4.2012.

Zmíněné skutečnosti nejsou mezi účastníky sporné. Ti se však zásadně však ve výkladu ust. § 41 s.ř.s., podle něhož stanoví-li zvláštní zákon ve věcech přestupků, kárných nebo disciplinárních nebo jiných správních deliktů (dále jen "správní delikt") lhůty pro zánik odpovědnosti, popřípadě pro výkon rozhodnutí, tyto lhůty po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona neběží. To platí obdobně o lhůtách pro zánik práva ve věcech daní, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně, které jsou příjmem státního rozpočtu, státních finančních aktiv nebo rezervních fondů organizačních složek státu, rozpočtů územních samosprávných celků, nebo státních fondů nebo Národního fondu (znění platné do 31.12.2011).

Žalobce je názoru, že lhůta neběžela ode dne doručení žaloby krajskému soudu, tj. od 15.12.2009 do pravomocného rozhodnutí krajského soudu. Po dobu řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem však lhůta pro vyměření daně běžela a skončila dne 9.7.2011. Tento prezentovaný závěr opřel žalobce o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24.4.2007, čj. 2Ans 3/2006-49, dle

kterého měl žalovaný v řízení po zrušujícím rozsudku krajského soudu pokračovat, proto po dobu řízení před Nejvyšším správním soudem se lhůta nestavěla.

Tento názor krajský soud nesdílí a odkazuje zejména na usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 18.9.2012, č.j. 8 Afs 29/2011-78, v němž posuzoval otázku, zda se po dobu řízení o kasační stížnosti podané proti zrušujícímu rozhodnutí krajského soudu staví běh prekluzivní lhůty podle § 47 dle zákona o správě daní, resp. zda se i v tomto případě uplatní § 41 s.ř.s. Výklad posledně citovaného ustanovení pojal ve vztahu k ust. § 120 s.ř.s. a dospěl k závěru, že § 41 s.ř.s. dopadá také na řízení o kasační stížnosti, a to bez ohledu na to, jak o žalobě rozhodl krajský soud. Po dobu řízení o kasační stížnosti se tak v souladu s § 41 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. staví běh prekluzivní lhůty podle § 47 zákona o správě daní.

K tomu je nutné ještě podotknout, a rozšířený senát Nejvyššího správního soudu na to i poukázal ve svém rozhodnutí, že nový daňový řád (zákon č. 280/2009 Sb., jako lex specialis, účinný od 1.1.2011) sám v § 148 odst. 4 písm. a) stanoví, že tato lhůta neběží po dobu řízení, které je v souladu se stanovením daně vedeno před soudem ve správním soudnictví, což zahrnuje jak krajské soudy, tak také Nejvyšší správní soud. Uvedené ustanovení dokonce počítá s tím, že lhůta se bude stavět rovněž po dobu řízení před Ústavním soudem.

Vzhledem ke shora uvedenému je třeba přisvědčit žalovanému, že jeho rozhodnutí bylo vydáno ve lhůtě stanovené 47 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a § 148 odst. 3 daňového řádu za použití ust. § 264 odst. 3 téhož zákona.

Poté co krajský soud uzavřel, že právo daň vyměřit nebylo prekludováno, zaměřil se na posouzení žalobních námitek směřujících proti vyloučení plateb na faktury vystavené společností ASTRO HK za pronájem reklamních ploch v celkové výši 500.000,- Kč, na fakturu vystavenou DFC SLAVIA za reklamní a propagační činnost ve výši 75.000,- Kč a konečně na fakturu vystavenou společností REKOMA na částku 100.000,- Kč za zajištění skladových prostor v Brně, z daňově uznatelných nákladů.

Podle ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů výdaje (náklady) vynaložené na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů se pro zjištění základu daně odečtou ve výši prokázané poplatníkem a ve výši stanovené tímto zákonem a zvláštními předpisy.

Podle § 31 odst. 8 zákona o správě daní správce daně prokazuje a) doručení vlastních písemností daňovému subjektu, b) existenci skutečností rozhodných pro užití právní domněnky a nebo právní fikce, c) existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem, d) existenci skutečností rozhodných pro uplatnění zákonných sankcí. Úprava uvedená v odst. 9 pak daňovému subjektu ukládá prokázat všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a

vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván.

K otázce důkazní povinnosti se Nejvyšší správní soud vyjádřil opakovaně, krajský soud pak odkazuje zejména rozsudek ze dne 31.1.2011, č.j. 8 Afs 39/2010 – 68, kde uvádí, že „daňové řízení je ovládáno zásadou, že každý daňový subjekt má povinnost přiznat daň (břemeno tvrzení) a rovněž i povinnost toto tvrzení prokázat (břemeno důkazní). Nejvyšší správní soud ve své judikatuře opakovaně konstatoval, že v případě, kdy poplatník uplatňuje výdaje podle § 24 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, leží na něm důkazní břemeno ohledně splnění zákonem stanovených podmínek pro daňovou uznatelnost uplatněných výdajů. Důkazní břemeno tedy primárně stíhá daňový subjekt, a to v rozsahu tvrzení uvedeném v přiznání k dani. Poplatníka tíží důkazní břemeno ohledně jak faktického vynaložení jím deklarovaných nákladů, tak jejich skutečné výše (§ 31 odst. 9 daňového řádu). Pokud daňový subjekt neprokáže, od koho zboží či služby nabyt a jakou částku na jejich pořízení vynaložil, nelze jím deklarované výdaje uznat za daňově uznatelné výdaje ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů.

Prokazování uskutečnění výdaje je sice prvotně záležitostí dokladovou, současně je však třeba respektovat soulad skutečného stavu se stavem formálně právním. Po formální stránce perfektní doklady samy o sobě neprokazují uskutečnění v nich uvedené transakce, je-li relevantním způsobem zpochybněna pravdivost v nich uvedených údajů. Správce daně prokazuje existenci skutečností, které vyvrací věrohodnost, průkaznost či správnost tvrzení poplatníka a správnost jím předložených důkazních prostředků.“

Z pohledu citovaného závěru Nejvyššího správního soudu krajský soud zkoumal, zda si žalobce oprávněně nárokoval zařazení shora identifikovaných nákladů do nákladů daňově uznatelných.

Mezi účastníky bylo sporné, zda žalobce oprávněně zaúčtoval do nákladů 100.000,- Kč na základě faktury č. 707061, vystavené dne 7.7.2006 společností REKOMA, za zajištění skladových prostor v Brně pro období roku 2006. Žalobce kromě zmíněné faktury předložil smlouvu o nájmu nemovité věci uzavřenou dne 3.1.2006 mezi společností REKOMA jako nájemcem a žalobcem jako podnájemcem. Z obsahu smlouvy vyplývá, že nájemce má v pronájmu nemovitost na adrese Koliště 422/71 Brno a může ji dále pronajímat. Se žalobcem dohodl pronájem na dobu neurčitou počínaje 1.1.2006 za částku 100.000,- Kč ročně. Správce daně provedl ve věci šetření a z výpisu z katastru nemovitostí ze dne 1.6.2008 zjistil, že vlastníkem nemovitosti čp. 422 (Koliště) - stavba občanského vybavení – na parcele č. 1068 v kat. území Trnitá je T. B., bytem „x“. Proto žalobce dne 21.7.2008 vyzval, aby doložil, zda se jedná o fakturaci nájemného dle smlouvy ze dne 3.1.2006, k jakému účelu byly prostory v Brně podnajaty a zda složily k účelům uvedeným v § 24 zákona o daních z příjmů. Žalobce reagoval dne 14.8.2008 prohlášením do protokolu před správcem daně. Uvedl, že měl zájem expandovat do jihomoravského kraje, došlo však ke změně strategie a sklad byl centralizován do

Vamberka. Prohlásil, že souhlas s podnájmem neměl, závazky ze smlouvy nepokládal za neplatné a byl povinen je uhradit. Zároveň navrhl slyšení bývalého jednatele společnosti REKOMA, kterým byl Ing. M. Š. Přes snahu správce daně bylo předvolání neúspěšné, na adrese uvedené v registru obyvatel ČR je neznámý. Prostřednictvím dožádaného Finančního úřadu pro Prahu 1 bylo zjištěno, že majitel pan T. B. nemovitosti pronajal smlouvou ze dne 30.12.2004 na dobu do 1.1.2005 do 31.5.2014 společnosti TOM REALITY 2000, s.r.o., (dále jen „TOM REALITY“). Ve zmíněné smlouvě bylo dohodnuto, že uvedené nemovitosti, tj. dům čp. 422 (areál provozních budov) mohou být nájemcem dále podnajímany, tyto smlouvy musí odsouhlasit vlastník. Ze smlouvy uzavřené dne 1.2.2006 mezi společnostmi TOM REALITY a podnájemcem MAXAM, s.r.o., (dále jen „MAXAM“) vyplývá, že spolu uzavřeli podnájmní smlouvu na dobu od 1.2.2006 do 1.5.2014 a později dodatkem ze dne 26.9.2006 smlouvu ukončili dnem 30.9.2006. Podle připojeného splátkového kalendáře byly poukazovány společnosti TOM REALITY dohodnuté platby nájemného od 5.2. do 5.9.2006. Tyto skutečnosti pak potvrdil i zástupce pana T. B. pan J. J., který shora popsané doklady předložil dožádanému Finančnímu úřadu pro Prahu 1 dne 3.11.2008.

Z popsaného skutkového stavu je nepochybné, že společnost REKOMA neměla uzavřenou nájemní smlouvu s vlastníkem nemovitosti panem T. B. ani podnájmní smlouvu se společností TOM REALITY. Rozhodně není případné tvrzení žalobce, že mu nelze přičítat k tíže, že se zamýšlený rozvoj podnikání neuskutečnil. Z citovaných listin je nepochybné, že žalobce nevyvinul žádné úsilí k ověření skutečného vlastníka nemovitosti, kterou mu společnost REKOMA nabídla k pronájmu. Vše svědčí i tomu, že nemovitost, kterou si údajně pronajal od společnosti REKOMA, ani nenavštívil aby si ji prohlédl a převzal. Pokud by takto postupoval a jednal v souladu s běžnými obchodními zvyklostmi a zároveň v dostatečném rozsahu chránil i svoje právo získat za dohodnutou cenu i dohodnuté plnění, pak by nepochybně zjistil, že nemovitost užívá třetí osoba, jak vyplývá z předložených smluv. Žalobce však nemovitost, kterou si pronajal zjevně neviděl a nepřevzal ji, a protože byla v té době pronajata k užívání společnosti MAXAM, neprokázal, že odměna vyplácena společnosti REKOMA sloužila k dosažení, zajištění a udržení příjmů ve smyslu ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů. I když žalobce předložil formální doklady, tedy smlouvu, fakturu a doklad o zaplacení, správce daně shromáždil dostatek důkazů, které pronájem skladových prostorů na adrese čp. 422 (Koliště) – Brno zpochybnil. Žalobce jiné než jmenované formální důkazy nepředložil.

Další spor vedli účastníci o uznání nákladů, které vynaložil žalobce na reklamu fakturovanou ve výši 75.000,- Kč DFC SLAVIA na základě smlouvy o reklamní a propagační činnosti ze dne 5.1.2006. Citovanou smlouvou měl DFC SLAVIA, zastoupený panem S., označeným jako manažer, vedoucí družstva a člen výboru, propagovat firemní název a předmět obchodní činnosti s cílem co nejširšího ovlivnění zákazníků v tuzemsku i zahraničí. Dále se zavázal uvádět název firmy ve sportovních programech, bulletinech, plakátech, regionálním tisku i rozhlase, popřípadě umístit reklamní panel do haly, průběžně informovat o činnosti oddílu a

zvát na sportovní a společenské akce. Dále se ve smlouvě klub zavázal na částech sportovní výstroje a výzbroje, kterých bude klub užívat v přípravě, tréninku a soutěžích, pokud tomu nebudou bránit svazové předpisy a zásady hospodářské soutěže, umístit a nést symbol žalobce nebo jeho produktů. Smlouva platila od 5.1.2006 do 31.3.2006. Cena byla dohodnuta ve výši 70.000,- Kč a fakturována byla částka 75.000,- Kč. Příkaz k úhradě žalobce dal dne 17.3.2006. Správce daně šetřil oprávněnost uplatněných nákladů a dne 11.3.2008 požádal Finanční úřad v Hradci Králové o ověření, zda DFC SLAVIA vystavil zmíněnou fakturu, zda obdržel úhradu, kdo byl oprávněn za něho jednat, případně předložil uzavřenou smlouvu a sdělil, jak byla reklama realizována. Zároveň dne 25.3.2008 vyzval žalobce, aby doložil a prokázal s kým smlouvu uzavřel, s kým jednal a jak byla reklama provedena, jak bylo splnění předmětu zakázky prezentováno, případně žalobcem odsouhlaseno. Žalobce na výzvu reagoval prohlášením do protokolu dne 15.4.2008. Uvedl, že jednal s panem S., reklama byla realizována propagací firmy a loga žalobce na zápasech. Předložil tištěný plakát - pozvánku na turnaj, na které byl žalobce uveden jako sponzor klubu. Podle žalobce tyto doklady jednoznačně potvrzují účel reklamní kampaně.

Dožádaný správce daně, Finanční úřad v Hradci Králové, předvolal zástupce DFC SLAVIA pana J. H. Ten především upozornil, že pan S. již od roku 2004 není členem výboru a není proto oprávněn uzavírat za sportovní klub smlouvy. Popřel, že by pro žalobce zajišťovali reklamu a poukázal na to, že účet, který na je dokladech uveden, není jejich.

Krajský soud shromážděné podklady zhodnotil a dospěl k závěru, že žalobce neprokázal, že k zajištění reklamy dle smlouvy ze dne 5.1.2006 se skutečně zavázala DFC SLAVIA, ani že reklama v rozsahu smluvního ujednání byla žalobci skutečně poskytnuta. Žalobce kromě formálních dokladů, tj. smlouvy, faktury a dokladu o zaplacení, měl k dispozici a správci daně předal pouze jeden tištěný plakát, který byl pozvánkou na zápas mezi DFC SLAVIA HK a AC SPARTA PRAHA, na den 4.4. bez uvedení roku (tento datum v roce 2006, pro který měl žalobce smlouvu o reklamě uzavřenou, připadl na úterý). Takový důkazní prostředek nemůže jako důkaz o poskytnutí reklamy DFC SLAVIA v roce 2006 obstát. Krajský soud je názoru, že žalobce, shodně jako v případě nákladů na nájem skladových prostor, si v rozporu s běžnými obchodními zvyklostmi před uzavřením smlouvy nezjistil, kdo může za DFC SLAVIA jednat a po jejím uzavření nekontroloval, zda reklama byla v dohodnutém rozsahu skutečně realizována. Pokud by trval na tom, aby byl o činnosti dodavatele průběžně informován, měl by k dispozici, pokud dle smlouvy bylo skutečně plněno, dostatek podkladů realizaci reklamy dokazujících. Takové podklady však žalobce zjevně neměl a správci daně, ani později žalovanému v odvolacím řízení, nepředložil. Pokud tedy správce daně a žalovaný náklady na reklamu neuznali, postupovali v souladu s ust. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů i § 31 odst. 9 zákona o správě daní.

Další mezi účastníky sporné náklady představují faktury č. 260100102 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 16.10.2006 na částku 200.000,- Kč, č.

260100106 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 16.11.2009 na částku 200.000,- Kč a č. 260100138 s datem uskutečnění zdanitelného plnění 13.12.2006 na částku 100.000,- Kč vystavené společností ASTRO HK. Fakturaci těchto nákladů žalobce podložil smlouvou uzavřenou mezi žalobcem a společností ASTRO HK dne 22.8.2006, v níž se tato společnost zavázala pronajmout reklamní plochy (billboardy) pro umístění reklamních plakátů, vyrobit návrh reklamy, po odsouhlasení žalobcem je vytisknout a umístit v Královeské a Pardubické kraji. Cena za tyto práce byla dohodnuta ve výši 200.000,- Kč měsíčně. Správce daně dne 25.3.2008 vyzval žalobce, aby doložil přesnou specifikaci reklamních ploch, zejména kde se reklamní plochy nacházely např. označením parc.č. pozemku nebo úseku silnice. Žalobce reagoval ústně do protokolu dne 15.4.2008 a k věci uvedl, že dle sdělení společnosti ASTRO HK potřebné podklady bude mít k dispozici do tří týdnů a předložil dopis paní H. N., majitelky pozemku č.parc. 304/1 v katastrálním území Hradec Králové, datovaný dnem 10.4.2008, v němž potvrdila umístění reklamy na tomto pozemku ve směru HK Jaroměř a druhou ve směru opačném. Zároveň uvedla, že umístění reklamy s ní projednal zástupce společnosti ASTRO HK. Správní spis obsahuje další dopis ze dne 11.4.2008 adresovaný žalobci, v němž ředitel ZD Libčany M. V. potvrdil, že na oplocení pozemku sousedícím se silnicí č. 11 a užívaným ZD byly v době od září 2006 do začátku roku 2007 umístěny reklamní poutače s textem „Pletiva Vamberk“ a „Vše pro stavby plotů“. Žalobce konečně předložil správci daně pět fotografií reklam, z nichž tři byly umístěny na plotě dvě měly osvědčit jejich umístění na billboardech u silnice, a konečně dopis ze dne 21.2.2007, podepsaný J. J., adresovaný žalobci, v němž kromě jiného uvedl, že ve dnech 20.10. a 10.11.2006 provedl obhlídku míst při silnicích Hradec Králové – Praha – Jaroměř, Hradec Králové – Pardubice, Pardubice – Chrudim a Pardubice – Holice za účelem posouzení účelnosti vynaložených nákladů na reklamní účely.

Správce daně sám provedl ve věci šetření a dne 23.7.2008 vydal výzvy k součinnosti dle § 34 odst. 4 zákona o správě daní, které adresoval J. a A. K. a paní J. Š. V nich shodně žádal předložení všech písemností souvisejících s poskytnutím jejich pozemku parcelní číslo 304/1 v Platištích nad Labem. Oslovení ve svých odpovědích potvrdili, že o umístění reklamy na společném pozemku věděli od paní H. N. Stejnou výzvu adresoval správce daně i paní H. N. a ta uvedla, že žádná písemná smlouva ohledně umístění reklamy na uvedeném pozemku nebyla uzavřena. Umístění reklamy opět potvrdila a uvedla, že se souhlasem ostatních spoluvlastníků dala souhlas k umístění reklamy zástupci společnosti ASTRO HK. Správce daně se prostřednictvím dožádaného Finančního úřadu pro Prahu 1 pokusil kontaktovat společnost ASTRO HK, dle jeho sdělení a připojené kopie doručky je adresát na v uvedené adrese neznámý.

Správce daně na základě uvedených podkladů vzal za prokázané umístění reklamních ploch ve směru Hradec Králové - Jaroměř a zpět a Hradec Králové – Praha a zpět a žalobci uznal náklady ve výši 200.000,- Kč (vyčísleno v tabulce na str. 7 zprávy o daňové kontrole). Žalovaný však v rámci odvolacího řízení zaujal názor,

že náklady ve výši 200.000,- Kč za pronájem reklamních ploch s upoutávkou na billboardech ve směru Hradec Králové – Praha a Hradec Králové - Jaroměř nelze vzít za prokázané. V rozsahu ve kterém správce daně náklady neuznal se žalovaný ztotožnil s argumentací správce daně a shromážděné důkazní prostředky hodnotil jako formální. Jako důkaz neosvědčil ani čestné prohlášení M. V. a H. N. s odkazem na ust. § 31 odst. 4 zákona o správě daní. Navíc zaujal názor, že nebylo prokázáno, že deklarované služby uskutečnila společnost ASTRO HK a odkázal na obsah odpovědi na dožádání adresované ohledně této společnosti Finančnímu úřadu pro Prahu 1. Tyto závěry sdělil žalovaný žalobci přípisem ze dne 23.2.2012 a odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí se přidržel tam uvedených důvodů.

Krajský soud souhlasí se žalovaným, že čestné prohlášení není institutem daňového řízení a jak konstatuje Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne č.j. 1 Afs 77/2005- *„pojmově je vyloučeno jej užit tam, kde nelze určité skutečnosti stanovit jinak než dokazováním – a tak je tomu právě u stanovení daňové povinnosti ve smyslu § 31 odst. 1 až 4 daňového řádu. Nelze-li daňovou povinnost stanovit dokazováním, vede to podle daňového řádu nevyhnutelně k tomu, že správce daně je oprávněn stanovit ji podle pomůcek (§ 31 odst. 5 d. ř.) Čestné prohlášení nemůže vstupovat do daňového řízení také proto, že by vytvářelo nepřípustný mezistupeň mezi oběma způsoby stanovení daně“.*

Žalovaný však zcela přehlíží a nijak nehodnotí, že kromě prohlášení paní H. N. ze dne 10.4.2008 správce daně sám aktivně, výzvami ze dne 23.7.2008, oslovil nejen paní H. N., ale i další spoluvlastníky pozemku parcelní číslo 304/1 v Plotištích nad Labem, pana J. K., paní A. K. a paní J. Š., kteří v reakci na tuto výzvu shodně potvrdili, že o umístění reklamy na jejich pozemku byli informováni. Správce daně tato prohlášení a prohlášení ředitele ředitel ZD Libčany M. V. pokládal za dostačující pro uznání části nákladů na reklamu a nepovažoval za potřebné tyto osoby vyslechnout. Žalovaný však i ohledně těchto důkazních prostředků vyslovil, že jsou formální povahy. S těmito závěry krajský soud nesouhlasí a jejich hodnocení žalovaným pokládá za povrchní a nepřesvědčivé. Žalovaný se nedostatečně vypořádal se skutečností, že několik osob, a to především spoluvlastníci pozemku č.parc. 304/1 v katastrálním území Hradec Králové, se shodovalo v tom, že o umístění reklam na pozemku věděli. Žalovaný neosvědčil čestné prohlášení paní H. N. a M. V. jako důkaz, neuvedl však, zda odpovědi na výzvu správce daně pokládá také za čestné prohlášení, zcela se vyhnul jejich hodnocení a neuvedl, zda a proč jim neuvěřil. Pokud o pravdivosti těchto odpovědí na výzvu správce daně žalovaný pochyboval, měl tuto pochybnost náležitě zdůvodnit, zejména pokud neshledal důvod ověřit si písemná sdělení výsledkem oslovených osob. Proto krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm žalovaný znovu posoudí všechny shromážděné podklady, z hodnocení nevynechá ani odpovědi na výzvy k součinnosti spoluvlastníků pozemku parcelní číslo 304/1 v Plotištích nad Labem, a zváží, zda je nevyslechne jako svědky.

Krajský soud se naopak ztotožnil se žalovaným v hodnocení důkazní síly fotodokumentace a dopisu znalce Josefa Ježka, a v plném rozsahu se na toto zdůvodnění odkazuje. Žalobci se nepodařilo prokázat, že reklamy v dohodnutém rozsahu byly realizovány a umístěny na billboardech u silnic ve směru Hradec Králové – Pardubice, Pardubice – Chrudim a Pardubice – Holice. Žalobce ohledně těchto výdajů neunesl svoje důkazní břemeno ve smyslu sut. § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a § 31 odst. 9 zákona o správě daní.

Žalobce v žalobě odvolal na Šestou směrnici a judikaturu SDEU a na závěry Nejvyššího správního soudu vyslovené v rozsudku ze dne 9.10.2007, č.j. 9 Afs 81/2007-60. Jak žalobce sám uvedl, citovaná směrnice harmonizovala právní předpisy členských států týkajících se daně z přidané hodnoty. Ze shora citovaného rozsudku (který řešil nárok na odpočet daně z přidané hodnoty) pak žalobce citoval, „že nárok na odpočet DPH nemůže být dotčen skutečností, že v řetězci dodávek je jiná předchozí nebo následná transakce zatížena daňovým podvodem, o němž plátce neví nebo nemůže vědět. Každá další transakce musí být posuzována sama o sobě a charakter jednotlivých transakcí v řetězci nemůže být změněn předchozími nebo následnými událostmi“. Podle žalobce proto skutečnost, že poskytovatel služby je nekontaktní, případně nepodal daňové přiznání nemůže být vykládána k jeho tíži nebo tak, že neunesl důkazní břemeno.

Krajský soud shora citované závěry Nejvyššího správního soudu zcela akceptuje, nicméně je toho názoru, že ve věci žalobce je nelze v plném rozsahu aplikovat, neboť skutkové okolnosti jsou odlišné. Daňový subjekt ve věci posuzované Nejvyšším správním soudem předložil k prokázání přijetí zboží nejen bezvadné daňové doklady ale i skladovou evidenci, inventurní seznamy dokazující, že zboží skladoval a následně i vydanou fakturu a výpisy z účtu, že zboží dále prodal. V nyní projednávané věci, jak je shora popsáno, žalobce kromě formálních dokladů nepředložil žádný přesvědčivý důkaz o poskytnutí smluvně dohodnutých služeb. Jako nepříhodnou hodnotil krajský soud i námitku žalobce, že pokud je jeho dodavatel nekontaktní, případně nepodal daňové přiznání nemůže být vykládána k jeho tíži nebo tak, že neunesl důkazní břemeno. I když žalovaný ve své rozhodnutí upozornil též na výsledek dožádání provedeného Finančním úřadem pro Prahu 1, který je místně příslušný společnosti ASTRO HK, rozhodně přímo neuvedl ani nenaznačit, že se žalobce zapojil do řetězce zatíženého daňovým podvodem, nebo že tato skutečnost je důvodem pro neuznání uplatněných nákladů.

Poté, kdy krajský soud shledal žalobu částečně důvodnou napadené rozhodnutí dle § 78 odst. 1 a 4 s.ř.s. zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm se bude řídit shora vysloveným právním názorem krajského soudu (§ 78 odst. 5 s.ř.s)

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. Podle něj má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Měl-li úspěch jen částečný, přizná mu soud právo na náhradu poměrné části nákladů. V řízení před krajským soudem se žalobce sice domohl zrušení rozhodnutí žalovaného,

ze čtyř uplatněných žalobních námitek však jako částečně důvodnou shledal krajský soud pouze jednu. Žalobce výši nákladů nevyčísil a krajský soud mu proto přiznal náhradu jedné čtvrtiny uhrazeného soudního poplatku, neboť nezjistil, že by mu nějaké další náklady vznikly. Vzhledem k tomu bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve výroku II. 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 (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 Hradci Králové dne 26. října 2012

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu