



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 Mgr. Jiřího Gottwalda v právní věci žalobce **ČSAD Karviná a.s.**, se sídlem v Karviné – Novém Městě, Bohumínská 1876/2, zastoupeného daňovým poradcem společností FINAUDIT s.r.o., se sídlem v Olomouci, třída Svobody 645/2, adresa pro doručování Brno, Šilingrovo nám. 3/4, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě**, se sídlem v Ostravě-Moravské Ostravě, Na Jízdárně 3, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 5.8.2010 č.j. 5996/10-1301-800230, ve věci daně z přidané hodnoty,

**t a k t o :**

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 5.8.2010 č.j. 5996/10-1301-800230 se pro vady řízení **z r u š u j e** a věc **se v r a c í** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný **je p o v i n e n** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení v částce 9.200,- Kč, a to ve lhůtě 30-ti dnů od právní moci tohoto rozsudku na účet daňového poradce společností FINAUDIT s.r.o., se sídlem v Olomouci, třída Svobody 645/2.

### **O d ů v o d n ě n í :**

Podanou žalobou se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 5.8.2010 č.j. 5996/10-1301-800230, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Karviné ze dne 18.6.2009 č.j. 52068/09/367910804138 ve věci stanovení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2008.

Žalobce v žalobě namítl jednak porušení hmotněprávních ustanovení. Žalobce uzavřel dne 29.4.2008 se společností Bench Development s.r.o. smlouvu o převodu vlastnického práva, jejímž předmětem byl mj. kiosek čerpací stanice a budovy čističky odpadních vod a dále vedlejší stavby, venkovní úpravy včetně inženýrských staveb a zařízení. Kupní cena byla v kupní smlouvě ujednána tak, že za vedlejší stavby, venkovní úpravy včetně inženýrských staveb základ daně ve výši 6.900.000,- Kč a DPH 19% ve výši 1.311.000,- Kč a za kiosek čerpací stanice a budovu čističky odpadních vod základ daně 500.000,- Kč a DPH 19% ve výši 95.000,- Kč. Žalobce uhradil prodávajícímu sjednanou kupní cenu včetně DPH, přičemž daňový doklad zahrnul do svého účetnictví a uplatnil odpočet DPH ve výši 1.406.000,- Kč v řádném daňovém přiznání k DPH za zdaňovací období květen 2008. Správce daně zahájil s žalobcem vytykácí řízení výzvou k odstranění pochybností ze dne 15.7.2008. Ve zprávě o vytykácím řízení správce daně konstatoval, že žalobce porušil ust. § 72 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen ZDPH) tím, že uplatnil nárok na odpočet daně u plnění, které nebylo zdanitelným plněním, jelikož se v souladu s ust. § 56 odst. 1 a 2 ZDPH jednalo o plnění osvobozené od daně. Žalobce poukázal na ust. § 72 odst. 6 ZDPH, jež výslovně povolovalo uplatnit nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění osvobozených od daně, u nichž byla plátcem, který uskutečnil tato plnění, uplatněna daň na výstupu a nelze provést opravu výše daně podle § 49 odst. 2 téhož zákona. Správce daně v průběhu řízení zjistil, že společnost Bench Development s.r.o. nezahrnula plnění ve výši základu daně 7.500.000,- Kč a daně 1.425.000,- Kč a plnění osvobozené ve výši 4.500.000,- Kč do uskutečněných plnění. Daň tedy nebyla uplatněna na výstupu, z čehož správce daně dovozuje žalobcovu námitku, že nárok na odpočet daně lze uplatnit podle § 72 odst. 6 ZDPH, jako neopodstatněnou, jelikož se podle něj nejedná o plnění, u kterého lze provést opravu výše daně podle § 49 odst. 2 ZDPH. Žalobce s tímto názorem nesouhlasí. Možnost provedení opravy podle ust. § 49 odst. 2 ZDPH není povinností příjemce plnění, tedy žalobce, který uplatňuje nárok na odpočet na základě obdrženého dokladu. Právní úprava je podle žalobce ovlivňována také komunitárním právem Evropské unie. V této souvislosti poukázal na směrnici Rady č. 77/388/EHS ze dne 17.5.1977, resp. směrnici Rady č. 2006/112/ES ze dne 28.11.2006, o společném systému daně z přidané hodnoty, která nahradila předchozí tzv. šestou směrnici. Současně poukázal na judikaturu Evropského soudního dvora (dále jen ESD), zejména v případech Optigen Ltd. nebo Kittel, kde ESD dospěl k závěru, že nárok na odpočet daně na vstupu nemůže být dotčen skutečností, že v řetězci dodávek je předchozí nebo následná transakce zatížena daňovým podvodem, o čemž dotyčná osoba neví nebo nemůže vědět. Otázka, zda DPH splatná z předchozí nebo následné transakce byla nebo nebyla odvedena, je pro posouzení nároku na odpočet bezpředmětná. Z těchto rozsudků vychází také Nejvyšší správní soud (dále jen NSS), a to např. v rozsudcích č.j. 9 Afs 67/2007-147 nebo č.j. 2 Afs 37/2007-97. V posuzované věci se v žádném případě nejedná

o podvodné jednání na straně žalobce a není tudíž možné klást mu k tíži skutečnosti, které nastaly u prodávajícího. Žalobce dále zdůraznil, že nevěděl a nemohl vědět, zda poskytnuté plnění je plněním podléhajícím dani či plněním osvobozeným od daně, protože k posouzení této skutečnosti neměl k dispozici patřičné informace. Na základě těchto skutečností se žalobce domnívá, že žalovaný v rozporu se zákonem nevyměřil nadměrný odpočet DPH za uvedená přijatá plnění.

V další části žaloby žalobce poukázal na porušení procesněprávních ustanovení, k němuž došlo vydáním výzvy správce daně podle ust. § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění (dále jen ZSDP). Podle konstantní judikatury musí být sdělení pochybností správcem daně určité a odůvodněné. Má-li daňový subjekt prokazovat skutečnosti k výzvě daně dle tohoto ustanovení, je nepochybné, že se musí jednat o výzvu jasnou, určitou, srozumitelnou a splnitelnou. Podle žalobce výzva správce daně č.j. 73716/08/367910/0334 těmto požadavkům neodpovídá. Poukázal v této souvislosti na usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 8.7.2008 č.j. 9 Afs 110/2007-102, v němž se výslovně uvádí, že výzva odkazující pouze na příslušný řádek daňového přiznání či hlášení (což je případ žalobce) zpravidla neodpovídá požadavku na uvedení konkrétních skutkových důvodů zakládajících pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání. Žalobce již při podání řádného daňového přiznání nad rámec svých zákonných povinností zaslal správci daně informace a doklady zdůvodňující zvýšení nadměrného odpočtu daně z důvodu odstranění pochybností správce daně a i přesto, že správce daně měl k dispozici potřebné doklady, ve své výzvě ze dne 15.7.2008 charakterizoval své pochybnosti o podaném daňovém přiznání pouze odkazem na údaje uvedené v řádku 310 daňového přiznání. Vydaná výzva neodpovídá rozsahu informací, které správce daně měl k dispozici a na jejichž základě měl daňový subjekt vyzvat k předložení konkrétních dokladů, které k dispozici neměl. Žalovaný postupoval v rozporu se ZSDP.

Žalovaný ve vyjádření uvedl k námitkám týkajícím se ust. § 72 odst. 6 ZDPH odkaz na odůvodnění napadeného rozhodnutí. Dále uvedl, že pokud má být skutečně ve věci vycházeno ze skutečnosti, že se nejedná o podvod, pak nemají rozsudky ESD, na něž je odkazováno v žalobě, resp. právní názory v nich uvedené na posuzovanou věc vůbec dopad, neboť se týkají právě situace, kdy je dodání uskutečněno pro osobu povinnou k dani, která nevěděla a nemohla vědět, že dotyčné plnění je součástí podvodu spáchaného prodávajícím (Kittel), resp. situace, kdy v řetězci dodávek, v němž byla tato plnění uskutečněna, je jiné plnění, které předchází nebo následuje po plnění uskutečněném touto osobou povinnou k dani, zasaženo podvodem s daní z přidané hodnoty, aniž by to sama posledně uvedená věděla nebo mohla vědět (Optigen). Žalovaný vyjádřil nesouhlas s tvrzením žalobce, že neměl možnost při sestavování kupní smlouvy vyhodnotit, zda plnění mělo být osvobozeno od DPH. Pokud se totiž žalobce podílel na sestavování kupní smlouvy, mohl si ověřit, zda plnění uvedená v jejím předmětu byla osvobozena od DPH. Žalovaný rovněž vyjádřil nesouhlas s tvrzením žalobce, že uvedení konkrétních pochybností ve výzvě správce daně je pouze konstatováním stavu a nikoliv sdělením konkrétních pochybností. Ve výzvě ze dne 15.7.2008 je uvedeno, že částka přijatých zdanitelných plnění uvedená v řádku 310 daňového přiznání se výrazně odlišuje od částek vykázaných ve stejném řádku za zdaňovací období od ledna do dubna 2008. V této srovnávací analýze je podle žalovaného vyjádřena zřejmá pochybnost slovy

„výrazně se odlišuje“, tzn., že v daném případě se nejedná o pouhé konstatování stavu. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby.

Žalobce v replice na vyjádření žalovaného doručené krajskému soudu dne 22.2.2011 uvedl, že je nesporné, že v projednávaném případě se jedná o jinou situaci, než v případech Kittel a Optigen. Na druhé straně je však nutno poukázat na skutečnost, že zásada nemožnosti uplatnění odpočtu daně u částek, které byly za daň pouze označeny na faktuře, přičemž se ve skutečnosti nejedná o daň náležející danému plnění, je sice v souladu s pravidly a cíli systému DPH dle směrnice o DPH č. 2006/112/ES, ale tato zásada nebyla promítnuta do národní legislativy, tj. do ZDPH pro kontrolované zdaňovací období a nemůže být přičítána k tíži daňovému subjektu. Dále poukázal na závěry NSS obsažené v rozsudku sp. zn. 7 Afs 54/2006, který se zabýval podstatou eurokonformního výkladu této právní normy. Zmínil také obecné zásady daňového práva, které vyložil Ústavní soud v nálezu sp. zn. IV.ÚS 666/02. Z uvedeného dovodil, že daňový subjekt jednal v dobré víře, když uplatnil nárok na odpočet daně u plnění, které považoval za zdanitelné i s povědomím toho, že ZDPH umožňuje nárok na odpočet daně i u osvobozených plnění, u kterých dodavatel uplatnil daň na výstupu (§ 72 odst. 6 ZDPH). Žalobce rovněž vyjádřil nesouhlas ve věci procesních pochybení správce daně, když setrval na svém názoru, že vyjádření správce daně uvedené ve výzvě ze dne 15.7.2008 není sdělením konkrétních pochybností. Slovní spojení „výrazně se odlišuje“ je potvrzením skutečnosti, již si byl navíc žalobce vědom, a proto nad rámec svých povinností zaslal správci daně spolu s daňovým přiznáním další doklady, které navýšení prokazovaly.

Žalovaný ve vyjádření k replice žalobce doručeném krajskému soudu dne 6.4.2011 uvedl, že v posuzované věci se nejednalo o zdanitelné plnění, o něž se může jednat pouze v případě, pokud jde o plnění neosvobozené od daně (§ 2 odst. 3 ZDPH). V daném případě šlo o plnění osvobozené, u něhož byla ze strany poskytovatele nesprávně uplatněna daň na výstupu. Dále upřesnil, že jeho předchozí odkaz na rozsudek ESD C-342/87 Genius Holding byl použit ve vztahu k námitce žalobce týkající se ust. § 108 odst. 1 písm. m) ZDPH, která neměla souvislost s meritem věci. Setrval rovněž na svém názoru týkajícím se porušení ust. § 72 odst. 6 ZDPH. Následně uvedl, že citované odkazy na rozhodnutí Ústavního soudu sp. zn. IV.ÚS 666/02 a rozsudek NSS sp. zn. 7 Afs 54/2006 pojednávají o konfliktu dvou výkladů, z nichž oba jsou možné se závěrem, že soud vyloží nejednoznačnost daňových zákonů ve prospěch soukromé osoby. Dle názoru žalovaného žalobce porušil příslušná ustanovení ZDPH, takže se nejedná o situaci, kdy by byl možný jiný výklad tohoto ustanovení. Žalovaný setrval na návrhu zamítnout žalobu.

Při přezkoumání napadeného rozhodnutí vycházel krajský soud ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen s.ř.s.) a v souladu s dispoziční zásadou (§ 75 odst. 2 věta první s.ř.s.) byl vázán žalobními body obsaženými v žalobě.

Z obsahu správního spisu krajský soud zjistil, že žalobce podal dne 17.6.2008 přiznání k DPH za květen 2008, v němž uplatnil nárok na odpočet daně na vstupu ve výši 4.717.177,- Kč. V příloze k přiznání k DPH za měsíc květen 2008 žalobce uvedl, že v tomto daňovém přiznání je uplatněn nadměrný odpočet ve shora uvedené výši,

který je větší než průměrná částka za jiné měsíce roku. Uvedl proto, že tato částka je ovlivněna nákupem dopravního prostředku a nemovitostí s uvedením, jaká byla cena autobusu a nemovitostí, jak vysoká byla DPH a jaká byla cena včetně DPH. Dále předložil kopii kupní smlouvy uzavřené se společností Bench Development s.r.o. a fakturu – daňový doklad č. 3100880132, jehož předmětem je autobus CROSSWAY LE. Správce daně výzvou ze dne 15.7.2008 č.j. 73716/08/367910/0334 sdělil žalobci, že v souvislosti s podaným daňovým přiznáním za květen 2008 vznikly pochybnosti o správnosti a úplnosti údajů přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních, *neboť částka přijatých zdanitelných plnění uvedená v ř. 310 DAP se výrazně odlišuje od částek vykázaných v ř. 310 za období od ledna do dubna 2008*, proto byl žalobce podle § 43 ZSDP vyzván, aby se ke vzniklým pochybnostem nejdéle do 15 dnů ode dne doručení této výzvy vyjádřil a prokázal rozhodné skutečnosti písemně nebo ústně do protokolu a proto má také předložit evidenci podle § 100 ZDPH a důkazní prostředky prokazující skutečnosti uvedené v přiznání včetně daňových dokladů vztahujících se k údajům potřebným ke správnému stanovení daňové povinnosti. Dle protokolu o ústním jednání ze dne 11.3.2009 č.j. 11805/09/367910804138 byl zástupce žalobce správcem daně dotázán, zda má k dispozici kolaudační rozhodnutí k nemovitosti zakoupené podle kupní smlouvy ze dne 29.4.2008 a zda ví, kdy byla provedena kolaudace. Správce daně rovněž požadoval soupis vedlejších staveb venkovních úprav, včetně inženýrských staveb dle čl. 4 kupní smlouvy a sdělení, zda tyto stavby jsou zapisovány do katastru nemovitostí. Také v rámci dalšího jednání dne 18.3.2009 (protokol č.j. 24525/09/ 367910806103) byly upřesňovány otázky týkající se nemovitostí, jež byly předmětem kupní smlouvy a jejich kolaudace a objasňován obsah pojmu příslušenství věci hlavní. Platebním výměrem ze dne 18.6.2009 č.j. 52068/09/367910804138 byla žalobci vyměřena DPH za květen 2008 bez nároku na odpočet daně. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které bylo doplněno podáním ze dne 2.4.2010, o němž bylo rozhodnuto napadeným rozhodnutím žalovaného.

Podle ust. § 43 odst. 1 ZSDP vzniknou-li pochybnosti o správnosti průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, správce daně ve výzvě sdělí daňovému subjektu tyto pochybnosti způsobem umožňujícím daňovému subjektu určitou odpověď a předložení důkazních prostředků. Současně správce daně vyzve daňový subjekt, aby se k těmto pochybnostem vyjádřil, zejména, aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil a nepravdivé údaje opravil, nebo pravdivost údajů řádně prokázal.

K otázce právně relevantní podoby výzvy podle ust. § 43 odst. 1 ZSDP zaujal stanovisko rozšířený senát NSS, a to v usnesení ze dne 8.7.2008 č.j. 9 Afs 110/2007-102, kde vyslovil, že: „*Ve výzvě správce daně podle § 43 daňového řádu musí být uvedeny konkrétní skutkové důvody zakládající pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. Výzva odkazující pouze na příslušný řádek takového přiznání či hlášení nebo takové písemnosti tomuto požadavku zpravidla neodpovídá.*“ V odůvodnění tohoto svého závěru rozšířený senát NSS vycházel mj. z čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod (dále jen

Listina), který předepisuje, že státní moc lze uplatnit jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví a dále z čl. 4 odst. 1 Listiny, který stanoví, že povinnosti mohou být ukládány toliko na základě zákona a v jeho mezích a jen při zachování základních práv a svobod. Z uvedeného pak dovodil, že kontrolní oprávnění správce daně mohou být uplatňována jen za podmínek, které stanoví zákon a způsobem, jenž odpovídá smyslu a účelu příslušných zákonných ustanovení. Poukázal na skutečnost, že stát si může stanovit relativně široce pojatý a na základě namátkovosti založený systém výběru toho, kdo bude podroben kontrole a kdo nikoliv a co bude kontrolováno, ovšem jen za předpokladu, že takovýto systém sváže pevnými procesními pravidly umožňujícími kontrolovanému subjektu účinně hájit svá práva. Skutečnost, že kontrolovaný subjekt může být podroben námtkové kontrole, však musí být z ustanovení zákona zakládajících kontrolní pravomoc příslušného orgánu zřetelně patrná. Není-li tomu tak či dokonce jsou-li příslušná zákonná ustanovení formulována tak, že kontrola je podmíněna toliko předchozím splněním určitých podmínek (např. tím, že ten, kdo má být podroben kontrole, se musí před tím chovat určitým způsobem či vykazovat určitou zákonem předepsanou vlastnost), není možno zákon vykládat jako oprávnění kontrolního orgánu k námtkové kontrole, nýbrž jako oprávnění ke kontrole toliko za předpokladu, že jsou splněny zákonem definované podmínky. Takovýmto případem, kdy předpokladem kontroly státním orgánem je existence zákonem definovaných podmínek, je právě ust. § 43 odst. 1 ZSDP, z něhož vyplývá pro správce daně oprávnění oslovit toliko takový daňový subjekt, který vykazuje zákonem definovanou vlastnost. Touto vlastností je, že ve vztahu k dotyčnému daňovému subjektu má správce daně pochybnost o správnosti, o průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání. Právě existence či neexistence zákonem stanoveného typu pochybnosti správce daně je onou relevantní vlastností, která odlišuje ty daňové subjekty, které mohou být podrobeny postupu správce daně podle § 43 ZSDP a subjekty, které takovému postupu být podrobeny nesmí. K naplnění zákonných předpokladů pro výzvu dle ust. § 43 odst. 1 ZSDP pak postačí důvodné podezření založené na dostatečně konkrétních a přesvědčivých poznatcích správce daně či na jeho analýzách opřených o skutkové důvody. Musí tedy jít o poznatky či analýzy mající skutkový základ a vztahující se k daňově relevantní činnosti daňového subjektu a opírající se o logickou a racionální úvahu.

V posuzované věci žalobce podal daňové přiznání a jelikož si byl vědom toho, že v položce uplatněného nadměrného odpočtu se zcela vymyká předchozím zdaňovacím obdobím, s cílem předejít pochybnostem ze strany správce daně opatřil daňové přiznání přílohou, jež obsahovala stručné vysvětlení důvodu popsaného vybočení z průměru předchozího období a současně stejnopis kupní smlouvy, jejímž předmětem byly dotčené nemovitosti a fakturu dokládající koupi dopravního prostředku (autobusu). Na tyto konkrétní podklady nebylo správcem daně žádným způsobem reagováno a výzva vystavená dne 15.7.2009 obsahovala pouze konstataci, že řádek 310 se liší od téhož řádku DAP v předchozích zdaňovacích obdobích a výzvu, aby žalobce tuto skutečnost vysvětlil. Je to tedy přesně příklad, který označil rozšířený senát NSS ve svém shora citovaném usnesení za nevyhovující zákonným požadavkům, kdy uvedl, že nepostačí, vyzve-li správce daně daňový subjekt toliko k tomu, aby vysvětlil údaje na určitém řádku či řádcích daňového přiznání, když taková výzva postrádá uvedení pochybností, které správce daně ve vztahu daňové povinnosti daňového subjektu chová. Krajský soud se shodně

s žalobcem nedomnívá, že by slovní spojení „výrazně se odlišuje“ uvedené ve výzvě obsahovalo analýzu správce daně. Jedná se o prosté konstatování rozporu s předchozími daňovými přiznáními, v němž rozhodně není obsažena žádná pochybnost správce daně o tom, že by toto uplatnění bylo nesprávné. Především však krajský soud v posuzované věci postrádá jakoukoliv reakci správce daně na obsah přílohy daňového přiznání, v němž mu byla alespoň v základu objasněna příčina změny spočívající v navýšení nadměrného odpočtu. Z ust. § 43 odst. 1 ZSDP vyplývá, že výzva má být reakcí správce daně na pochybnosti, které získá na základě daňového přiznání ale také dalších písemností předložených daňovým subjektem. Výzva správce daně tedy měla být reakcí nejen na podané daňové přiznání, ale také na tyto další žalobcem předložené listiny. Krajský soud ve svém rozhodnutí zohlednil také tu skutečnost, že dalším úkonem vůči žalobci bylo ústní jednání ze dne 11.3.2009, jehož průběh byl zachycen v protokolu č.j. 11805/09/367910804138. Správce daně zde vnesl vůči žalobci dotazy ohledně kolaudace objektů, které byly předmětem kupní smlouvy. Takové dotazy a případnou pochybnost, zda objekty, jež byly předmětem kupní smlouvy, podléhají dani DPH, případně další dotazy ohledně skutečností z této smlouvy vyplývajících, však mohl správce daně vznést již ve výzvě ze dne 15.7.2008 na základě předložené kupní smlouvy. Krajský soud je proto toho názoru, že výzva dle ust. § 43 odst. 1 ZSDP vydaná správcem daně dne 15.7.2008 není relevantní ve vztahu k podkladům, jež měl správce daně k dispozici, je zcela formálního a nekonkrétního obsahu, neobsahuje žádnou konkrétně vymezenou pochybnost správce daně a je formulována tak, že neumožňuje daňovému subjektu, aby se konkrétně vyjádřil, aby doplnil neúplné údaje, případně vysvětlil nejasnosti. Nesplňuje tedy zákonné předpoklady ust. § 43 odst. 1 ZSDP, neboť skutečně obsahuje pouhé odkazy na řádky podaného daňového přiznání a zcela obecnou povinnost k předložení záznamní povinnosti a všech dokladů relevantních pro příslušné řádky. Nesděljuje pochybnosti správce daně jasným a srozumitelným způsobem tak, aby byl žalobce schopen na ni kvalifikovaně reagovat. Posuzovanou výzvu, kterou bylo zahájeno vytýkácí řízení, je tedy nutno označit za nezákonnou, což způsobuje nezákonnost celého následujícího vytýkácího řízení, neboť, kde není zákonný začátek, nemůže následovat ani zákonný průběh. Tato žalobní námitka je proto důvodná.

Vzhledem k charakteru vady řízení považuje krajský soud za nadbytečné zabývat se hmotněprávními žalobními námitkami, neboť se týkají daňového řízení, které je za daného skutkového a právního stavu věci nutno zopakovat.

Na základě shora uvedené argumentace krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí (§ 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s.) a pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, mohlo-li mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé (§ 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.). Současně krajský soud věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). Při novém projednání věci je žalovaný vázán právním názorem soudu (ust. § 78 odst. 5 s.ř.s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., neboť žalobci, který měl ve věci úspěch, vznikly s tímto řízením náklady, a to zaplacením soudního poplatku ve výši 2.000,- Kč a dále v souvislosti se zastoupením daňovým poradcem, a to za 3 úkony právní služby po 2.100,- Kč a 3x režijní paušál po 300,- Kč

(ust. § 6 odst. 1, § 7, § 9 odst. 1, § 11 odst. 1 písm. a) a d) a § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátního tarifu, v platném znění). Celková částka náhrady nákladů řízení tak činí 9.200,- 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 na účet daňového poradce, který žalobce v řízení zastupoval.

**P o u č e n í :** 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 31. května 2012

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu