



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců Mgr. Jiřího Gottwalda a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **ARPEL s.r.o.**, se sídlem Praha 7, Přívozní 1054/2, v řízení zastoupeného JUDr. Ladislavem Sádlíkem, advokátem, se sídlem Praha 5, Holečkova 31, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě**, se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3, o přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 7.11.2008 č.j. 6614/08-1202-807662, ve věci daně z příjmů právnických osob,

t a k t o :

I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 7.11.2008 č.j. 6614/08-1202-807662 se pro vady řízení **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 15.170,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Ladislava Sádlika, advokáta se sídlem Praha 5, Holečkova 31.

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

Odůvodnění:

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 7.11.2008 č.j. 6614/08-1202-807662, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru správce daně ze dne 20.3.2008 č.j. 24291/08/394922/7641, kterým mu byla dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004.

V žalobě namítl, že nebyly splněny předpoklady pro stanovení daně podle pomůcek, protože správce daně v průběhu daňové kontroly nekonstatoval, že by žalobce porušil své zákonné povinnosti v takové intenzitě, aby to mohlo odůvodnit kontumační stanovení daní. Správce daně nepostupoval v souladu s § 16 odst. 2 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), protože srozumitelně nevyjádřil své konkrétní pochybnosti, což lze podřadit pod nesprávné vymezení rozsahu toho, co měl prokazovat podle § 31 odst. 9 ZSDP [žalobní námitka 1)]. V žalobní námitce 2) namítl, že při vedení záznamní povinnosti dle rozhodnutí ze dne 2.4.2004 nepochybil, doložil denní přehledy prodaného zboží, denní výdej surovin nebyl evidován, kdy pro denní členění nebyl z provozních podmínek důvod, předložil také soupis tržeb v členění elektronického systému Mefisto, doloženo bylo druhové členění po dnech ve vztahu k prodanému zboží, předložena byla i denní evidence tržeb a doklady k fyzickým inventurám. Požadavek doložení počtu celkem uvařených jídel denně je sporný, kdy vysvětlil, že počet uvařených jídel je totožný s počtem prodaných jídel v toleranci normy pro přirozené úbytky a nebyl prokázán opak. Dále namítl, že pokud byla zjištěna při vedení účetní evidence nějaká chyba, bylo možné ve všech případech tuto chybu konkrétně vyčíslit a v souladu s § 23 odst. 10 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném a účinném pro dané zdaňovací období (dále jen „ZDP“) za použití § 31 odst. 4 ZSDP korigovat základy daní o konkrétní položky. Nejde tedy o případ neexistence účetní evidence, finanční orgány odkázaly na údajné porušení § 8 a násl. zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“) až v závěrečné fázi daňové kontroly bez konkrétního vymezení. Připustil, že o inventarizačním rozdílu se mělo účtovat, jde však o konkrétní položku a přesně vyčíslitelnou chybu a neúčtování o tržbách nebylo prokázáno. Pochybení při vedení účetní evidence, které by zakládalo důvod pro přechod na stanovení daně podle pomůcek, měl správce daně prokázat v řízení dle § 37 zákona o účetnictví, což se nestalo a současně žalovaný nesplnil svou důkazní povinnost dle § 31 odst. 8 písm. c) ZSDP [žalobní námitka 3)]. V této souvislosti namítl, že je nepřezkoumatelný závěr správce daně, že nezahrnul v roce 2004 veškeré své příjmy do zdanitelných příjmů a došlo k porušení § 18 odst. 1 ZDP, protože nebylo prokázáno, že by přijal částku, která nebyla uvedena v jím vykázaných příjmech. Evidence zboží byla vedena elektronickým systémem, který však po stránce zavádění dat a jeho využití používají jeho zaměstnanci a v průběhu kontroly nebylo zjištěno, že by do tohoto systému nebyly zavedeny nakupované položky zboží, kdy předložil základní evidence a manuál k elektronickému systému. Pokud nebylo možné s ohledem na tvrzené nedostatky v účetní evidenci prokázat, jak byly vyskladněné položky zboží vykázaný v tržbách, neznamená to, že vyskladněné zboží jím bylo prodáno mimo evidenci [žalobní námitka 4)]. V žalobní námitce 5) namítl, že správce daně nepřípustně stanovil jeho daňové povinnosti kombinací dokazování a postupem podle pomůcek a žalovaný se v rozporu

se skutečným stavem snaží tuto skutečnost obhájit odkazem na použité metody, které nejsou právními předpisy předpokládány. V této souvislosti poukázal zejména na úřední záznamy správce daně ze dne 18.3.2008 s tím, že zde uváděné položky vycházejí z jeho účetních dokladů, položky nákladů jsou přesným odrazem výsledku dokazování, správce daně ponechal při výpočtech jeho daňových povinností jako nesporné jeho hospodářské výsledky a provedl jen matematický propočet, který nemůže nahradit správní úvahu a nejde o postup, který by mohl stanovit daňovou povinnost dle § 31 odst. 7 ZSDP dostatečně spolehlivě. Dále namítl, že jako náklady z původního daňového základu bylo vyloučeno 203.000,- Kč, kdy tato částka koresponduje s původně do nákladů účtovanou fakturou od p. Kučery, přičemž správce daně nedostatečně zjistil skutkový stav a bezdůvodně neprovedl navržené důkazy. Uvedená částka byla nikoliv jako pomůcka, ale jako výsledek dokazování vyloučena z daňového základu. Tuto námitku jako odvolací posoudil žalovaný účelově, kdy odkázal na to, že podle § 50 odst. 5 ZSDP není možné v dané věci důkazní řízení doplňovat [žalobní námitka 6)].

V podání ze dne 6.10.2009 žalobce vznesl námitku prekluze s poukazem na nález Ústavního soudu ze dne 18.11.2008 sp. zn. I. ÚS 1835/07 s tím, že při zahájení daňové kontroly mu nebyl správcem daně sdělen žádný důvod k jejímu zahájení [žalobní námitka 7)].

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby s tím, že bylo prokázáno, že žalobce nezahrnul veškeré příjmy ze své podnikatelské činnosti do zdanitelných příjmů ve zdaňovacím období roku 2004; žalobcem předložená skladová evidence za tento rok nebyla vedena řádně a průkazně, údaje v ní obsažené neodpovídají skutečnosti; žalobce nedoložil požadované důkazní prostředky; nevedl záznamní povinnost v souladu s rozhodnutími o uložení záznamní povinnosti; nevedl účetnictví v souladu s ustanovením § 8 zákona o účetnictví, neúčtoval zejména o inventarizačních rozdílech skladovaného zboží a o tržbách za prodané zboží a nevedl účetnictví způsobem, který by zaručil trvalost účetních záznamů tak, aby byl schopen splnit povinnosti dle § 31 a § 32 zákona o účetnictví; neprovedl v souladu s § 29 a § 30 zákona o účetnictví inventarizaci zásob zboží k 31.12.2003 a k 31.12.2004. Tyto nedostatky neumožnily stanovit daň dokazováním a byly proto naplněny podmínky pro přechod na vyměření daní podle pomůcek. Poukázal na § 31 odst. 9 ZSDP a § 24 odst. 1 ZDP s tím, že pokud žalobce provádí specifickou podnikatelskou činnost, jakou je pohostinství, je zřejmé, že pro splnění této podmínky musí vést důkladnější evidenci. Žalobce na základě záznamní povinnosti uložené rozhodnutími ze dne 20.11.2003 a 2.4.2004 novou evidenci nevedl, tuto vedl přes elektronický systém Mefisto. Pokud potom žalobce předložením výstupů z tohoto programu nesplnil pro jejich vady svou důkazní povinnost a další evidenci nepředložil, nebyla záznamní povinnost žalobcem vedena v souladu s rozhodnutími o uložení záznamní povinnosti. Pochybení žalobce v účetní evidenci byla tak závažná, že nebylo možné přesně kvantifikovat jednotlivé položky zboží, byla předložena neúplná účetní evidence, která neumožnila stanovení základu daně a daně dokazováním, o čemž byl žalobce několikrát zpraven. Je racionální úvaha, že žalobce v roce 2004 nezahrnul veškeré své příjmy mezi příjmy zdanitelné, protože správce daně z neúplných skladových karet zjistil nesoulad mezi množstvím zboží, které bylo v průběhu měsíce nebo jednotlivých dnů ze skladu vydáno a množstvím zboží, které bylo přiznáno ve zdanitelných příjmech, není tedy zřejmé, jak bylo chybějící zboží zúčtováno a není možné zjistit přesnou výši příjmů ze zboží, které neprošlo základem daně,

neboť neexistovala spolehlivá účetní evidence. Použil-li správce daně jako pomůcku listinné doklady a vlastní poznatky z průběhu daňové kontroly, postupoval v souladu s § 31 odst. 6 ZSDP, kdy vykázané náklady a výnosy žalobce byly použity k výpočtu pro srovnání marží, kterých mělo být dle evidencí žalobce dosahováno. Stanovení daně pomocí pomůcek tedy bylo provedeno správním úvahou, kdy správce daně vycházel ze skutečnosti, že žalobce evidoval nakoupené zboží, znal jeho hodnotu a užitím částí známých hodnot (výše prodejní ceny) u určitých druhů zboží pomocí matematického výpočtu stanovil výši výnosů. Pokud je totiž u části zboží zjištělná marže, lze pomocí průměrných hodnot stanovit poměrně přesnou marži za jednotlivé zboží v určitém čase a samotný výpočet pak kvantifikuje konkrétní hodnotu. Odmítl žalobní námitku, že nevedl řízení podle § 37 zákona o účetnictví s tím, že bylo věcí jeho rozhodnutí, zda bude žalobce za toto porušení zákona o účetnictví sankcionovat. V případě uplatnění nákladů vyúčtovaných p. Kučerou odkázal na odůvodnění napadeného rozhodnutí o dani z příjmů za rok 2004 s tím, že dle § 50 odst. 5 ZSDP nelze poté, co byla daň stanovena pomocí pomůcek, provádět v odvolacím řízení dokazování.

Krajský soud již o věci rozhodoval rozsudkem ze dne 14.10.2009 č.j. 22 Ca 17/2009-49; ten však byl následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 22.7.2010 č.j. 2 Afs 16/2010-104 a věc vrácena zdejšímu soudu k dalšímu řízení. Dále krajský soud již o věci rozhodoval rozsudkem ze dne 15.9.2011 č.j. 22 Af 65/2010-131, i ten však byl ve vztahu k rozhodnutí žalovaného ze dne 7.11.2008 č.j. 6614/08-1202-807662 zrušen a věc znovu vrácena zdejšímu soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud proto znovu přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu [§ 75 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“)], a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Z obsahu správních spisů krajský soud zjistil, že rozhodnutím správce daně ze dne 20.11.2003 bylo žalobci uloženo s účinností od 1.12.2003 do 31.12.2003 vedení záznamní povinnosti a rozhodnutím správce daně ze dne 2.4.2004 bylo žalobci s účinností od 1.5.2004 do 31.12.2005 uloženo vedení záznamní povinnosti. Podle protokolu o ústním jednání ze dne 29.11.2006 byla tohoto dne zahájena u žalobce daňová kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004. V průběhu daňové kontroly správce daně opakovaně vyzýval žalobce k doložení konkrétních účetních dokladů, a to např. výzvou ze dne 17.4.2007. Žalobce byl již v průběhu daňové kontroly správcem daně seznamován s hodnocením předložených důkazních prostředků a jím podaných vysvětlení a dále vyzýván k předložení důkazních prostředků dalších (např. protokol o ústním jednání ze dne 14.11.2007), kdy bylo žalobci ve všech případech umožněno se k závěrům správce daně vyjádřit a předložit či označit další důkazní prostředky (např. vyjádření žalobce ze dne 14.12.2007, ze dne 17.1.2008, ze dne 20.2.2008) a jeho vyjádření bral správce daně v potaz (sdělení správce daně ze dne 30.1.2008, jakož i jeho vyjádření při ústních jednáních). Součástí správních spisů jsou také účetní a další doklady žalobce, a to zejména fotokopie žalobcem předložených dokladů (norma přirozených úbytků, výdejky k vydaným fakturám za občerstvení za rok 2004, stránky z manuálu programu Mefisto), hlavní knihy za rok 2004 (účty třídy 5 a 6), jídelní lístek, kalkulace jídel a nápojů, inventury (doklady řady „I-fyzický stav-opis údajů“ včetně

inventurních soupisů k 31.12.2003 a k 31.12.2004), skladové karty, druhové přehledy za léta 2003 a 2004 a další. Při ústním jednání dne 10.3.2008 správce daně žalobci mimo jiné sdělil s uvedením důvodů, že jeho daňovou povinnost na dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004 nelze stanovit dokazováním, proto bude stanovena za použití pomůcek a se žalobcem projednal a tomuto předal zprávu č. 14/A/2008 ze dne 5.3.2008 o kontrole daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004. Při ústním jednání dne 20.3.2008 správce daně žalobce podrobně seznámil s podklady pro stanovení předmětné daňové povinnosti za použití pomůcek a seznámil jej také se svým postupem při jejich použití (úřední záznam ze dne 18.3.2008 č.j. 22524/08/394931/7674 a úřední záznam z téhož dne č.j. 20742/08/394930/1151), který se žalobcem také projednal. Poté správce daně vydal výše uvedený dodatečný platební výměr, kterým žalobci dodatečně vyměřil daň z příjmů právnických osob. Proti tomuto platebnímu výměru podal žalobce odvolání, v němž vznesl obdobné námitky jako v nyní podané žalobě. O odvolání žalobce pak rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím.

Jako nedůvodnou krajský soud vyhodnotil žalobní námitku 1), kdy z obsahu správního spisu je zřejmé, že správce daně již v průběhu daňové kontroly konstatoval takové porušení povinností žalobcem při vedení účetní evidence, které znemožňovalo stanovit daň dokazováním na základě žalobcem předložených dokladů, kdy již výzvou ze dne 3.11.2006 č.j. 70048/06/394930/1151 žalobce vyzval k doložení veškerých dokladů zpracovaných systémem Mefisto a označených blíže uvedenými číselnými řadami za období od 1.9.2003 do 31.12.2004, k předložení skladových karet za uvedené období ve vztahu k blíže uvedeným druhům zboží a k podání vysvětlení, v jakých případech pohybu zboží žalobce vystavoval účetní doklady řady P a V, o kterých je záznam na dosud předložených skladových kartách. Konkrétní pochybnosti správce daně jsou však zřejmé především z jeho výzvy ze dne 17.4.2007 č.j. 39277/07/394931/0313, kdy žalobce opětovně vyzval k předložení konkrétních důkazních prostředků rozhodných pro správné stanovení daně a daňové povinnosti, kdy správce daně v konkrétních případech požadoval po žalobci předložení důkazních prostředků k konkrétním skutečnostem. Tak např. v této výzvě rovněž v návaznosti na rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti žalobce ze dnů 20.11.2003 a 2.4.2004 požadoval správce daně po žalobci předložení dokladů, a to denní evidence o výdeji surovin, materiálu a zboží ze skladu ke spotřebě do kuchyně včetně podpisových záznamů vydávajícího a přijímajícího, denní, resp. turnusové vyúčtování s inkasisty tržeb včetně podpisových záznamů vydávajícího a přijímajícího, nápojové a jídelní lístky s uvedením data splatnosti a také denní evidenci pro výdej zboží (jídel a nápojů) z kuchyně ve formě kontrolní nebo bonovací knihy. Správce daně také požadoval po žalobci v případě, že byla stanovena „norma přirozených úbytků“, předložení dotyčných norem či směrnic, doložení ocenění způsobu ocenění skladových zásob a jejich úbytků, zdůvodnění rozdílných skladových cen u stejného (správcem daně přesně specifikovaného) druhu zboží, předložení konkrétních dokladů zpracovaných systémem Mefisto, doložení a zdůvodnění záporných stavů zásob konkrétních druhů zboží, doložení účtování o konkrétních inventarizačních rozdílech v daném zdaňovacím období, doložení důvodů vzniku přebytků u přesně specifikovaných druhů zboží, sdělení použití skladových kódů zboží, doložení konkrétních výdejků přesně uvedeného zboží a účelu jeho vydání ze skladu, doložení a zdůvodnění rozdílné marže u zboží v restauraci a v kuchyni, doložení a zdůvodnění rozdílného množství zboží vydaného ze skladu na základě skladových karet a zboží, jehož prodej byl přiznán ve zdanitelných příjmech na základě druhového přehledu

zboží s uvedením druhů tohoto zboží a daných rozdílů, jakož i k doložení a zdůvodnění dalších, přesně specifikovaných údajů k dokladům zpracovaným systémem Mefisto. Lze tedy konstatovat, že daná výzva správce daně ze dne 17.4.2007 je zcela konkrétní, je z ní bez jakýchkoliv pochyb zřejmé, co a proč správce daně po žalobci požadoval, doložení jakých důkazních prostředků a k čemu a z jakých důvodů, jaké jsou jeho pochybnosti. Žalobci muselo být i s ohledem na znění § 31 odst. 9 ZSDP na základě shora uvedených výzev zřejmé, v jakém rozsahu a k čemu požaduje správce daně splnění jeho důkazní povinnosti dle uvedeného zákonného ustanovení, kdy je povinností žalobce 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 této výzvě se přitom žalobce vyjádřil přípisem ze dne 5.6.2007, kdy mimo jiné uvedl, že počet jídel, který se denně vařil, nebyl evidován, že skladové ceny byly oceněny průměrnými cenami, blíže specifikované doklady vypracované systémem Mefisto předložit nemůže, protože program je již od července 2006 nefunkční a nelze z něj pořídit žádná data, že k záporným stavům zásob došlo vinou chybně zadané kalkulace, z téhož důvodu došlo k přebytkům na kartách, rozdíly v druhovém přehledu vznikly vlivem nepřesnosti obsluhy při prodeji a k důkazu předložil normu přirozených úbytků ze dne 1.9.2003. Své pochybnosti a jejich důvody pak správce daně žalobci srozumitelně i s uvedením jejich konkrétních důvodů sdělil rovněž při ústním jednání dne 14.11.2007, kdy jej seznámil se svými zjištěními s odkazem na blíže specifikované účetní doklady žalobce a s uvedením toho, že kterým konkrétním skutečností žalobce nedoložil důkazní prostředky a s poučením podle § 31 odst. 9 ZSDP, jakož i závěrem, že při zjištění daných nedostatků nelze stanovit daňovou povinnost žalobce dokazováním, ale tato bude stanovena za použití pomůcek. Správce daně přitom umožnil žalobci v plném rozsahu se k jeho závěrům v tomto protokole uvedeným vyjádřit, za tím účelem mu i prodloužil rozhodnutím ze dne 10.12.2007 a ze dne 10.1.2008 lhůtu k podání vyjádření, kdy žalobce dále doložil další podklady, kdy navrhl provedení výsledku svědků k nákladům dle faktury vystavené L. K. Na základě výše uvedeného nelze souhlasit s názorem žalobce, že mu nebyly správcem daně sděleny konkrétní pochybnosti, kdy je zjevný opak. Nutno zdůraznit, že daňové řízení není založeno na zásadě vyšetřovací, ale na prioritní povinnosti daňového subjektu dokazovat vše, co sám tvrdí a této povinnosti se nemůže zprostit ani námitkou, že ho správce daně nevyzval k předložení potřebných důkazních prostředků rozhodnutím, jestliže byla daňová kontrola řádně zahájena, a z obsahu protokolů o ústních jednáních (výzev správce daně) je zřejmé, že žalobce byl informován o pochybnostech správce daně (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9.2.2005 č.j. 1 Afs 54/2004-125, rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 31.1.2006 č.j. 38 Ca 443/2001-71).

Z výše uvedeného vyplývá také nedůvodnost žalobních námitek vztahujících se k tomu, že nebylo možné stanovit daň dokazováním [zejména žalobní námitky 1) a 2)]. Krajský soud se po seznámení s obsahem spisů shoduje s názorem finančních orgánů, že za situace, kdy v oblasti hostinské činnosti nelze s ohledem na její povahu ve většině případů přiřadit k nákupu zboží doklad o jeho prodeji, protože dochází ke zpracování tohoto zboží při přípravě jídel a nápojů, nebylo možné ve všech případech stanovit daň dokazováním, neboť chyběly skladové karty některých druhů zboží, a to skladové karty řady S, jimiž žalobce podle ostatních záznamů účtoval o hotových výrobcích vyráběných z různých surovin evidovaných na skladových kartách řady Z. Účtoval tak především o jídlech a míchaných nápojích

(např. S000243 Smažený vepřový řízek s bramborem, S000190 Gulášová polévka, S000163 Slepíčí polévka s masem a nudlemi, S000529 Slepice na paprice s knedlíkem, S000175 Čaj s griotkou, atd.) kdy z řady S předložil správci daně toliko dvě skladové karty, a to S000178 Hranolky a S000268 Inovecký salám. Nebyly však předloženy ani všechny skladové karty řad Z, jimiž žalobce účtoval o surovinách a o výrobcích nepodléhajících zpracování u žalobce, kdy správci daně byly předloženy skladové karty:

Z100003	Šunka
Z111002	Vepřová játra
Z111010	Poličan
Z112004	Svíčková
Z113001	Kuřecí prsíčka
Z130009	Eidam
Z130010	Hermelín
Z171005	Tonic
Z171006	Cappy
Z171008	Kofola
Z171015	Bonaqua
Z172001	Gambrinus
Z173002	Tequila
Z173004	Beefeater Gin
Z173008	Napoleon
Z173012	Fernet
Z173016	Finlandia vodka
Z173018	Zelená
Z173019	Rum
Z173021	Vodka
Z173027	Jack Daniels
Z173032	Ballantines
Z173040	Vodka Puškin
Z173049	Vodka Amundsen
Z174006	Cinzano Bianco
Z180003	Cigarety Petra
Z180004	Cigarety Start
bez čísla	Cigarety LM,

přičemž však účtoval o zboží vedeném i na jiných (správci daně nepředložených) skladových kartách řad Z, např.:

Z120006	Rajčata
Z120008	Okurky
Z120018	Petrželová nať
Z130014	Sůl
Z130019	Okurky sterilované
Z130039	Máslo,

atd. Dále nebyly zaúčtovány inventarizační rozdíly, nebyla řádně provedena inventarizace zásob zboží k 31.12.2003 a k 31.12.2004, nebyly věrohodně vysvětleny přebytky skladových zásob a záporné stavy u jednotlivých druhů zboží a nebylo tedy skutečně možné stanovit jednotlivé položky v přesných výších. Uvedené nedostatky jsou přitom s ohledem na svůj rozsah a povahu natolik závažné, že znemožnily stanovit daň dokazováním, nejde o případ nedoložení několika účetních dokladů, účetních operací, ale ve své podstatě o znevěrohodnění celé účetní evidence žalobce

za dané zdaňovací období. Je na místě poukázat na to, že podle § 31 odst. 9 ZSDP je to právě žalobce jako daňový subjekt, který prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání, hlášení a vyúčtování nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván, což platí k námitce žalobce také o doložení toho, že počet uvařených jídel je totožný s počtem jídel prodaných (tj. že po zpracování bylo zboží také prodáno). Důkazní břemeno v tomto směru netíží správce daně, ale žalobce. Neprokáže-li tedy daňový subjekt to, k čemu byl správcem daně vyzván a nevyvrátí tak jeho pochybnosti (jako je tomu i ve všech nyní projednávaných věcech), je správce daně oprávněn a povinen v souladu s § 31 odst. 5 ZSDP stanovit daňovou povinnost náhradním způsobem podle pomůcek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23.6.2005 č.j. 7 Afs 104/2004-54, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24.11.2004 č.j. 1 Afs 18/2004-65). S ohledem na výše uvedené nelze souhlasit s tím, že bylo možné jednotlivé položky, chyby konkrétně vyčíslit, kdy ostatně ani sám žalobce, který má v tomto směru důkazní povinnost dle § 31 odst. 9 ZSDP, tak nečiní. Prakticky nemožné je s ohledem na neexistenci spolehlivé a řádné účetní evidence dokazováním vyčíslit jednotlivé položky, kdy je zde prokázán nesoulad mezi zbožím, které bylo ze skladu vydáváno a množstvím zboží, které bylo přiznáno ve zdanitelných příjmech, není zřejmé, jakým způsobem bylo toto zboží zúčtováno a naopak je zjevné, že část zboží, které bylo zaevidováno na skladě, posléze vůbec neprošla výnosy žalobce, resp. není znám jeho osud (a to ani žalobci). Lze uzavřít, že účetní evidence žalobce sice existovala, ale nebyla řádná, úplná a průkazná, žalobce nepředložil přes výzvy správce daně skladové karty a další účetní doklady, které by prokázaly skutečný pohyb zboží.

Týká-li se uložené záznamní povinnosti, pak rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti ze dne 20.11.2003 bylo žalobci doručeno již dne 24.11.2003 a od 1.12.2003 byl povinen podle tohoto rozhodnutí postupovat, kdy sám žalobce přípisem ze dne 5.6.2007 správci daně sdělil, že záznamní povinnost vedl přes elektronický systém Mefisto a pro body a), b), c), d) rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti ze dne 20.11.2003 a ze dne 2.4.2004 neměl také z důvodu vedení evidence přes tento systém uplatnění. Žalobce však nebyl schopen předložit ani řádnou a úplnou evidenci dle elektronického systému Mefisto s poukazem na to, že tento v červenci 2006 zhavaroval a nelze z něj tisknout sestavy.

K žalobní námitce 3) soud uvádí, že je třeba rozlišovat daňové řízení dle ZSDP a řízení o správním deliktu dle § 37 zákona o účetnictví, kdy jde o dvě samostatná a na sobě nezávislá řízení, která také mají rozdílný předmět. S ohledem na to, že je věcí výhradně finančních orgánů, zda mají za to, že jsou splněny předpoklady také pro zahájení řízení o správním deliktu dle § 37 zákona o účetnictví a jakékoliv rozhodnutí v takovém řízení není nezbytné pro dodatečné stanovení daňové povinnosti dotčeného daňového subjektu, nelze než konstatovat, že i tato žalobní námitka, podle níž mělo vydání napadeného rozhodnutí předcházet rozhodnutí o správním deliktu v řízení podle § 37 zákona o účetnictví, je nedůvodná, kdy naopak ani případné porušení zákona o účetnictví samo o sobě nezakládá právo správce daně k použití pomůcek (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 11.3.2004 č.j. 1 Afs 3/2003-68). Tato námitka nemá své opodstatnění ani ve vztahu k tomu, že porušení § 8 a násl. zákona o účetnictví bylo konstatováno správcem daně až ve zprávě o daňové kontrole, kdy uvedl, že žalobce nevedl účetnictví v souladu s § 8 zákona o účetnictví tím, že neúčtoval o všech účetních případech,

zejména o inventarizačních rozdílech skladovaného zboží a o tržbách za prodané zboží a tím, že nevedl účetnictví způsobem, který by zaručil trvalost účetních záznamů tak, aby byl schopen splnit povinnosti spojené s jejich úschovou a zpracováním dle § 31 a § 32 zákona o účetnictví. Žalobce opomíjí to, že uvedený závěr navazuje na předcházející podrobný popis u žalobce zjištěných nedostatků, je jeho logickým vyústěním a to, že právě až ve zprávě o daňové kontrole sděluje správce daně daňovému subjektu svá zjištění a konkrétní (konečné) závěry, které učinil na základě výsledků daňové kontroly.

Nedůvodná je také žalobní námitka 4), v níž žalobce opomíjí svou důkazní povinnost dle § 31 odst. 9 ZSDP, kdy s ním lze sice souhlasit v tom, že vyskladněné zboží nemuselo nutně být prodáno mimo, ale je to právě žalobce, který je povinen vést řádně své účetnictví a je také povinen prokázat to, jak bylo s daným zbožím naloženo. S ohledem na výše uvedené nedostatky v jeho účetní evidenci je tedy zcela logický a přezkoumatelný závěr finančních orgánů, že za situace, kdy žalobce ani netvrdil, že dané zboží nebylo prodáno, ale bylo s ním naloženo jiným konkrétním způsobem, že žalobce v daném zdaňovacím období nezahrnul mezi zdanitelné příjmy své příjmy veškeré.

Jako nedůvodnou vyhodnotil krajský soud také žalobní námitku 5), v níž žalobce vytýká, že při stanovení daně podle pomůcek byl použit matematický výpočet, protože v souladu s rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 11.9.2008 č.j. 11 Ca 7/2008-57 lze uvést, že pokud měly finanční orgány v posuzovaných případech zcela důvodné pochybnosti o obsahu žalobcem předkládaných důkazních prostředků a rovněž z tohoto důvodu přistoupily k matematickému výpočtu základu daně a vlastní daňové povinnosti žalobce, jde o postup v souladu s § 31 odst. 5 ZSDP, kdy tímto způsobem finanční orgány realizovaly své právo (a současně svou povinnost) v tomto případě stanovit daňovou povinnost žalobce podle pomůcek. Žalobce se mýlí, má-li za to, že správce daně stanovil daň dokazováním, když vycházel z dokladů a listin jím předložených. Jsou-li totiž splněny zákonné podmínky pro stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek, je v souladu s rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 11.3.2004 č.j. 1 Afs 3/2003-68 „*plně na správcí daně, z jakých pomůcek bude při stanovení daňové povinnosti vycházet. Pomůcky tak představují svou podstatou nepřímé důkazy, na jejichž základě usuzuje správce daně o daňové povinnosti, kterou nebylo možno jinak prokázat. Co může být pomůckami, příkladmo vymezuje § 31 odst. 6 ZSDP; jsou jimi zejména listinné doklady, výpisy z veřejných záznamů, daňové spisy jiných daňových subjektů, znalecké posudky, výpovědi svědků atd. Vycházel-li správce daně při stanovení daňové povinnosti podle pomůcek ze žalobcových daňových přiznání, a jím předložených dokladů a listin (byť pro svou nedostatečnost a neúplnost nezpůsobilých k prokázání daňové povinnosti dokazováním) a z poznatků, které získal v průběhu daňového řízení v té jeho části, kdy prováděl dokazování, pak tyto listiny, doklady a poznatky užil jako pomůcky a usoudil z nich na rozsah žalobcovy daňové povinnosti, kterou dokazováním nebylo možno stanovit.*“ Vzhledem k tomu, že tyto pomůcky v posuzované věci (tj. neúplná účetní evidence žalobce) byly předkládány žalobcem, popř. byly zjištěny v průběhu daňové kontroly, lze podle nich základ a výši daně dostatečně i spolehlivě stanovit a není důvod pro postup dle § 31 odst. 7 ZSDP.

Námitku prekluze [žalobní bod 7)] sice vznesl žalobce až po uplynutí lhůty pro podání žaloby a pro možnost jejich rozšíření o další žalobní body (§ 71 odst. 2 s.ř.s., § 72 odst. 1 s.ř.s.), prekluzí je však povinen se soud zabývat z úřední povinnosti, proto i k této námitce soud při svém rozhodování přihlížel. K závěrům nálezu Ústavního soudu ČR ze dne 18.11. 2008 sp. zn. I ÚS 1835/07 se krajský soud přiklonit nemůže. Judikatura soudů rozhodujících ve správním soudnictví je v otázce zahájení daňové kontroly bez sdělení konkrétních pochybností o správnosti účetnictví daňového subjektu konstantní, kdy nosné důvody závěrů správních soudů o oprávněnosti takové daňové kontroly jsou obsaženy zejm. v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3.12.2009 č.j. 2 Aps 2/2009-52, Sb. NSS 2000/2010. Závěry nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07 byly navíc již překonány samotným Ústavním soudem ve stanovisku ze dne 8.11.2011 sp. zn. Pl. ÚS-st. 33/11, dostupným na nalus.usoud.cz, v němž Plénium Ústavního soudu uzavřelo, že za porušení principu proporcionality a minimalizace zásahů či za realizaci pravomoci v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod nelze považovat bez dalšího postup správce daně, který zahájí daňovou kontrolu bez konkrétními skutečnostmi podloženého podezření, že daňový subjekt nesplnil daňovou povinnost řádně. Soud proto v posuzovaném případě prekluzi práva vyměřit daň neshledal, když daňová kontrola byla správcem daně zahájena dne 29.11.2006, tj. v průběhu tříleté prekluzivní lhůty dle § 47 odst. 1 ZSDP. V průběhu nově běžící tříleté prekluzivní lhůty podle § 47 odst. 2 ZSDP pak byla také vydáno dne 7.11.2008 napadené rozhodnutí žalovaného.

V otázce posouzení žalobního bodu 6) je krajský soud podle § 110 odst. 4 s.ř.s. vázán závazným právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 24.4.2012 č.j. 2 Afs 2/2012-7, kde k této otázce Nejvyšší správní soud výslovně uvedl: *„Správce daně tento výdaj vyloučil, neboť považoval za prokázané, že předmětná částka, ač doložena fakturou, nebyla vyplacena příjemci a fakturované práce jím také nebyly provedeny. K tomu ze spisu plyne, že faktura č. 17/2004 byla vystavena firmou „L. K., zednictví“ dne 17.12 2004; jejím předmětem byly „pomocné stavební práce na akci cihelna Jezernice“). L. K. byl dne 24.8.2007 vyslechnut správcem daně za přítomnosti stěžovatelovy zástupkyně. Popřel, že by uvedené práce prováděl a že by tuto částku přijal. Naopak uvedl, že tuto fakturu vystavil za účelem snížení stěžovatelova daňového základu a uvedl, jak proběhlo zprostředkování. Sám tuto fakturu nepojal do svého účetnictví. Touto svědeckou výpovědí považoval správce daně tvrzený výdaj za dostatečně vyvrácený. Při jednání dne 14.11.2007 správce daně zdůvodnil neprovedení navrženého svědka Vybírala, dne 18.12.2007 podal daňový subjekt návrh na výslech dalších svědků, kteří měli na stavbě pracovat, či předávat peníze. (...) Problém je tedy v tom, zda tento výdaj, zpochybněný svědeckým výsledkem, mohl být vyloučen z výdajů i při stanovení daně podle pomůcek. Je třeba rozlišovat situaci, kdy správce daně při kontrole zjistí ihned po zahájení či po první výzvě, že daň nebude možno zjistit dokazováním (případy odcizených či zničených účetních a jiných dokladů), od situace, kdy teprve v průběhu dokazování je zjištěno, že tímto způsobem nebude možno daň stanovit. Tam totiž správce daně přechází v průběhu řízení z dokazování na pomůcky, přičemž poznatky již zjištěné je oprávněn v rámci pomůcek použít. V odvolacím řízení u daně stanovené podle pomůcek je odvolací orgán povinen zkoumat nejen to, zda byly splněny podmínky pro tento způsob stanovení daně, ale rovněž kvalitu užitých pomůcek (...) stanovení daně podle pomůcek představuje průlom do základní zásady daňového řízení vyjádřené v § 2 odst. 9 daňového řádu z r. 1992, která daňovému subjektu*

zaručuje možnost spolupráce se správcem daně. Pokud však správce daně na způsob stanovení daně podle pomůcek v průběhu řízení přechází, ztrácí daňový subjekt toto právo až poté, kdy vůči němu byla tato skutečnost deklarována. V daném případě ze spisu plyne, že stěžovatel byl vyzván k doložení tohoto výdaje výzvou ze dne 17. 4. 2007, výslech svědka K. se konal 24.8.

2007. Teprve v protokole o ústním jednání ze dne 14.11.2007, jehož předmětem bylo zhodnocení důkazních prostředků a poskytnutých sdělení (jde o 35 stran hodnocení zjištěných skutečností ve vztahu ke všem kontrolovaným obdobím a oběma druhům daní), je vysloven závěr o nemožnosti stanovit daň dokazováním, s tím, že daně budou stanoveny podle pomůcek. Tento závěr je dále zaujat v protokole z 10.3.2008 a poté je obsahem úředního záznamu o stanovení daně podle pomůcek ze dne 18.3. 2008. Většina daňovým subjektem podaných návrhů na výsledky svědků (vyjma návrhu na výslech svědka V.) byla tedy podána v době, kdy již neprobíhalo dokazování, ale správce daně shromažďoval pomůcky ke stanovení daně. Správce daně nemohl při stanovení daně pomůckami vyslýchat svědky, nemohl tak učinit ani žalovaný v odvolacím řízení proti daně stanovené podle pomůcek. Podstatnou otázkou pak je, zda zjištění z výpovědi svědka K. bylo možno užít jako poznatek správce daně v rámci pomůcek, jak toto zjištění označil žalovaný na str. 8 svého rozhodnutí o dani z příjmů za rok 2004 (...) při zkoumání zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek ve smyslu § 50 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, musí odvolací orgán a následně k žalobní námitce rovněž správní soud brát v úvahu i to, jaké pomůcky ke stanovení daně byly správcem daně skutečně použity. Pokud správce daně použije jako pomůcky přímo své poznatky týkající se zdaňování dotčeného daňového subjektu za předmětné zdaňovací období, je třeba, aby prokázal nesplnění právě těch povinností daňového subjektu při dokazování jím uváděných skutečností (§ 31 odst. 5 téhož zákona), které mají přímou souvislost s použitými pomůckami. (...) při užití poznatků zjištěných ve fázi dokazování je třeba klást na správce daně vyšší nároky, než je pouhé splnění podmínek pro stanovení daně podle pomůcek. Je tomu tak proto, aby v rámci pomůcek nevyužíval poznatků, které by v rámci dokazování neobstály. Mezi poznatky správce daně tak nelze řadit poznatky, které by z hlediska jejich věrohodnosti a opory v provedených důkazech nebylo možné na základě ust. § 50 odst. 5 daňového řádu přezkoumat. Takový postup by byl v rozporu s ústavním principem zákazu libovůle správního orgánu, jakož i s právem na spravedlivý proces a na soudní přezkum zákonnosti správních rozhodnutí podle čl. 36 odst. 1 a 2 Listiny základních práv a svobod i s principem rovnosti účastníků řízení podle čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod.

Pokud tedy v daném případě správce daně v rámci pomůcek použil jako poznatek zjištění, že částka 203 000 Kč nebyla stěžovatelem vůbec vyplacena a proto již z tohoto důvodu nemohla být stěžovatelovým nákladem, pak sice žalovaný v odvolacím řízení nebyl povinen provést navržené výsledky, ale byl povinen posoudit, zda tento poznatek správce daně sám o sobě obстоjí, zda se jedná o pomůcku, o níž není pochybnost. To bylo součástí jeho povinnosti zkoumat nejen důvody stanovení daně podle pomůcek, ale i kvality užitých pomůcek. To však žalovaný v odvolacím rozhodnutí vůbec neučinil (...) Jak již bylo výše uvedeno, odvolací orgán je však povinen zkoumat i použití konkrétních pomůcek, a to i z hlediska, zda nebyl užit poznatek správce daně, který jako pomůcka neobstojí.

Nejvyšší správní soud tak učinil závěr, že napadené rozhodnutí žalovaného je z pohledu žalobního bodu 6) nepřezkoumatelné. Krajský soud, vázán tímto závazným

právním názorem kasačního soudu, proto napadené rozhodnutí žalovaného pro jeho nepřezkoumatelnost podle § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. zrušil a věc podle § 78 odst. 4 s.ř.s. věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm jsou správní orgány vázány právními názory vyslovenými v tomto rozsudku (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto s ohledem na situaci, kdy žalobce se původně domáhal zrušení 4 napadených rozhodnutí žalovaného, žaloby vůči třem z nich však byly zamítnuty již rozsudkem zdejšího soudu ze dne 15.9.2011 č.j. 22 Af 65/2010-131 a ve vztahu k nim byla kasační stížnost zamítnuta.

Žalobci v řízení vznikly ve vztahu k žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 7.11.2008 č.j. 6614/08-1202-807662 tyto náklady:

I. v řízení před krajským soudem do usnesení ze dne 9.9.2009 č.j. 22 Ca 17/2009-32, o spojení žalob proti 4 rozhodnutím žalovaného ke společnému projednání a rozhodnutí:

- | | |
|---|------------|
| a) zaplacený soudní poplatek | 2.000,- Kč |
| b) náklady právního zastoupení: | |
| α) odměna daňového poradce za zastupování v řízení ve výši 2.100,- Kč bez DPH / úkon [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) vyhl. č. 177/1996 Sb.] při těchto poskytnutých úkonech právní služby: | |
| 1) příprava a převzetí věci | |
| 2) sepis žaloby | 4.200,- Kč |
| β) paušální náhrada hotových výdajů ve výši 300,- Kč bez DPH/úkon (§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.) při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. α) | 600,- Kč |
| γ) DPH 20% z částek uvedených pod písm. α) - β) (§ 57 odst. 2 s.ř.s.) | 960,- Kč |

II. v řízení před krajským soudem v době od spojení věcí ke společnému projednání a rozhodnutí do rozsudku ze dne 14.10.2009

náklady právního zastoupení:

- | | |
|---|------------|
| α) odměna daňového poradce za zastupování v řízení ve výši 5.250,- Kč bez DPH / úkon za všechny věci [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 12 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.], z čehož na jednu věc připadá 1.312,50 Kč bez DPH / úkon, při těchto poskytnutých úkonech právní služby: | |
| 1) podání ve věci z 6.10.2009 | |
| 2) účast u jednání 14.10.2009 | 2.625,- Kč |
| β) paušální náhrada hotových výdajů ve výši 300,- Kč bez DPH /úkon za všechny věci (§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.), z čehož na jednu věc připadá 75,- Kč bez DPH / úkon, při úkonech právní pomoci uvedených pod písm. α) | 150,- Kč |
| γ) DPH 20% z částek uvedených pod písm. α) - β) (§ 57 odst. 2 s.ř.s.) | 555,- Kč |

Tyto náklady vyplývají z obsahu spisu. Jiné náklady žalobce neuplatnil, ač se při jednání 14.10.2009 zavázal, že tak učiní ve lhůtě tří dnů.

III. v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku krajského soudu ze dne 14.10.2009

- | | |
|--|----------|
| a) zaplacený soudní poplatek za všechny věci ve výši 3.000,- Kč, z čehož na jednu věc připadá: | 750,- Kč |
|--|----------|

b) náklady právního zastoupení:

- α) odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 5.250,- Kč bez DPH / úkon za všechny věci [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 12 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.], z čehož na jednu věc připadá 1.312,50 Kč bez DPH / úkon, při těchto poskytnutých úkonech právní služby:
- 1) sepis kasační stížnosti*) 1.312,50 Kč
- β) paušální náhrada hotových výdajů ve výši 300,- Kč bez DPH / úkon za všechny věci (§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.), z čehož na jednu věc připadá 75,- Kč bez DPH / úkon, při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. α) 75,- Kč
- γ) DPH 20% z částek uvedených pod písm. α) - β) (§ 57 odst. 2 s.ř.s.) 277,50 Kč
- *) sepis doplnění kasační stížnosti nepokládá soud za účelně vynaložený náklad, když bylo na žalobci, aby kasační stížnost podal řádně, se všemi náležitostmi, již původním podáním

IV. v dalším řízení před krajským soudem do rozsudku ze dne 15.9.2011

podle obsahu spisu žalobci v této fázi řízení žádné náklady nevznikly 0,- Kč

V. v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku krajského soudu ze dne 15.9.2011

náklady právního zastoupení:

- α) odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 5.250,- Kč bez DPH / úkon za všechny věci [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f), § 12 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.], z čehož na jednu věc připadá 1.312,50 Kč bez DPH / úkon, při těchto poskytnutých úkonech právní služby:
- 1) sepis kasační stížnosti*) 1.312,50 Kč
- β) paušální náhrada hotových výdajů ve výši 300,- Kč bez DPH / úkon za všechny věci (§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.), z čehož na jednu věc připadá 75,- Kč bez DPH / úkon, při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. α) 75,- Kč
- γ) DPH 20% z částek uvedených pod písm. α) - β) (§ 57 odst. 2 s.ř.s.) 277,50 Kč
- *) sepis doplnění kasační stížnosti nepokládá soud za účelně vynaložený náklad, když bylo na žalobci, aby kasační stížnost podal řádně, se všemi náležitostmi, již původním podáním

VI. v dalším řízení před krajským soudem do tohoto rozsudku

podle obsahu spisu žalobci v této fázi řízení žádné náklady nevznikly 0,- Kč

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení součet těchto částek, a to dle § 64 s.ř.s. ve spojení s § 149 odst. 1 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění pozdějších změn a doplnění (dále jen o.s.ř.) k rukám advokáta, který žalobce v řízení zastupoval. Vzhledem k odlišné úpravě s.ř.s. a o.s.ř., týkající se nabytí právní moci rozhodnutí (srov. § 54 odst. 5 s.ř.s., § 159, § 160 odst. 1 o.s.ř.), uložil soud žalovanému povinnost zaplatit náhradu nákladů řízení ve lhůtě 30 dnů od právní moci rozsudku.

Dosud nebylo rozhodnuto též o náhradě nákladů řízení ve vztahu ke třem rozhodnutím, vůči nimž byly žaloby zamítnuty již rozsudkem zdejšího soudu

ze dne 15.9.2011 č.j. 22 Af 65/2010-131 a ve vztahu k nim byla kasační stížnost zamítnuta. V této části byl procesně úspěšný žalovaný, kterému tak vůči žalobci vzniklo právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s.ř.s.). Žalovanému však podle obsahu spisu nevznikly v tomto řízení žádné náklady přesahující jeho obvyklou úřední činnost.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí **nejsou** přípustné opravné prostředky. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu -
- v tom případě je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

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

V Ostravě dne 24. května 2012

JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu