



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Evy Šonkové a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Sylvy Šiškeové v právní věci žalobkyně: **4P INVEST, s.r.o.**, se sídlem Kloboucká 1411, Brumov-Bylnice, zastoupená JUDr. Jaromírem Kremerem, advokátem se sídlem Úzká 1108, Orlová, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 8. 2017, č. j. 34559/17/5200-11431/706871, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 19. 11. 2019, č. j. 31 Af 97/2017 - 84,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 19. 11. 2019, č. j. 31 Af 97/2017 - 84, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

### Odůvodnění:

#### I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně podniká ve stavebnictví, přičemž od dodavatelů přijímá dodávky stavebního materiálu a stavebních prací.

[2] V záhlaví označeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) žalovaný zamítl odvolání žalobkyně a potvrdil dodatečné platební výměry Finančního úřadu pro Zlínský kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 22. 7. 2016, č. j. 1483871/16/3311-50523-703574, a č. j. 1484056/16/3311-50523-703574 (dále jen „platební výměry“), jimiž byla žalobkyni doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 vyšší o 1 545 080 Kč a za zdaňovací období od 1. 1. 2012 do 31. 12. 2012 vyšší o 1 933 440 Kč s tím, že žalobkyni vznikla povinnost uhradit penále ve výši 309 016 Kč a 386 688 Kč.

[3] Krajský soud v Brně v záhlaví označeným rozsudkem (dále jen „krajský soud“) a „napadený rozsudek“) žalobu proti napadenému rozhodnutí zamítl. V první řadě s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu, zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném do 31. 12. 2012 (dále jen „zákon o dani z příjmů“), a zákon č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“) shrnul rozložení důkazního břemene

v daňovém řízení a hmotněprávních podmínkách pro uznatelnost nákladů jako daňově účinných pro účely daně z příjmů právnických osob. Neshledal důvodnou námitku žalobkyně, že důkazní břemeno tíží správce daně, který musí mít postaveno najisto, zda plnění bylo či nebylo provedeno tak, jak je uvedeno na daňovém dokladu. Podle krajského soudu postačí, když zásadním způsobem zpochybní, že se události odehrály tak, jak tvrdí žalobkyně. Důkazní břemeno jej tíží pouze ve vztahu k těmto pochybnostem.

[4] Souhrnně ke sporným plněním uvedl, že žalobní námitka o tom, že plnění uskutečněna byla a náklady byly vynaloženy k dosažení, zajištění a udržení příjmů žalobkyně, se mívá s důvody napadeného rozhodnutí, a není způsobilá vést k jeho zrušení. Nijak totiž nevyvrací stěžejní závěr správce daně a žalovaného, že žalobkyně neprokázala, že předmětná plnění byla poskytnuta deklarovanými dodavateli, popřípadě v deklarovaném rozsahu a deklarovaným způsobem. Skutečnost, že posuzovaná plnění uskutečněna byla a byla také použita pro ekonomickou činnost žalobkyně, totiž není postačující pro učinění závěru o tom, že se jedná o daňově uznatelné náklady. Správní orgány tedy nezpochybňují existenci stavebních zakázek, ale popírají deklarovaný způsob jejich realizace.

[5] Dále se krajský soud vypořádal s námitkami žalobkyně ve vztahu k jednotlivým plněním, jimiž brojila proti závěrům žalovaného, že neprokázala, že předmětná plnění byla poskytnuta deklarovanými dodavateli a v deklarovaném rozsahu.

[6] Souhrnně k dokazování dále krajský soud uvedl, že znalecký posudek z oboru stavebnictví není způsobilý potvrdit, zda konkrétní materiál či službu provedl konkrétní dodavatel žalobkyně. Navrhovaná svědecká výpověď J. H. byla provedena ve věci vedené pod sp. zn. 31 Af 80/2017 a se souhlasem účastníků v nyní posuzované věci krajský soud provedl důkaz záznamem o této svědecké výpovědi. Procesní pochybení v řízení o odvolání (neprovedení výslechu svědka H. poté, co se objevila nová adresa pobytu svědka) tak na jeho zákonnost nemělo vliv. Z výpovědi nevyplývaly žádné skutečnosti, které by mohly vyvrátit závěry v napadeném rozhodnutí. Pro nadbytečnost neprováděl tyto navrhované důkazy ani krajský soud v řízení o žalobě.

[7] Svědek R. byl vyslechnut již při daňové kontrole, jeho výslech po vydání platebních výměrů byl proveden v návaznosti na odvolací námitky a neměl za účel prodlužování prekluzivní lhůty. Procesní práva žalobkyně byla zachována.

[8] Nekomaktnost obchodního partnera žalobkyně, která hrála roli u většiny posuzovaných plnění, může být zdrojem pochybností o tom, zda se plnění uskutečnilo tak, jak žalobkyně deklaruje. Žalobkyně mohla řadu plnění prokazovat i jinak než svědectvím osob na straně svých dodavatelů (např. stavebními deníky, skladovou evidencí atd.) Žalobkyně však neprojevila dostatečnou míru obezřetnosti. Neplnění povinností obchodních partnerů žalobkyni není kladeno k tíži. Důvodem neunesení důkazního břemene nebylo. Důvodem bylo pouze a jen to, žalobkyně nepředložila důkazy, které by prokazovaly, že deklarovaná plnění byla uskutečněna deklarovanými dodavateli, popř. v deklarovaném rozsahu a deklarovaným způsobem. Nekomaktnost dodavatelů tak vede pouze k omezení okruhu důkazních prostředků, které má žalobkyně k dispozici. Krajský

soud neshledal, že by žalovaný či správce daně při hodnocení důkazů postupovali v rozporu se zákonnými zásadami oficiality, vyhledávací a materiální pravdy.

## II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[9] Proti rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) kasační stížnost z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“).

[10] Z hlediska věcného vypořádání lze v kasační stížnosti identifikovat několik okruhů námitek stěžovatelky. V prvním okruhu námitek stěžovatelka namítá nesprávné právní posouzení rozložení důkazního břemene mezi stěžovatelku a správce daně v daňovém řízení. Podle stěžovatelky nenastaly vážné a důvodné pochybnosti o jí tvrzených skutečnostech v daňovém přiznání. Správce daně pochybnosti neprokázal, k přechodu důkazního břemene tak nedošlo. Neprůkaznost účetnictví žalovaný i krajský soud dovozují z nekontaktnosti několika dodavatelů, která byla jediným důvodem neuznání sporných nákladů. Stejným či obdobným způsobem spolupracovala s řadou dalších dodavatelů, ohledně jejichž dodávek stěžovatelce nebylo nic vytýkáno. S důvěrou v zápisy v obchodním rejstříku jednala ohledně svých obchodních partnerů dostatečně obezřetně. V době obchodování dodavatelé kontaktní byli a všechny se podařilo v daňovém řízení vyslechnout, přičemž spolupráci se stěžovatelkou potvrdili.

[11] Zadruhé stěžovatelka brojí proti nesprávnému právnímu posouzení neprokatelnosti hmotněprávních podmínek týkajících se vynaložených nákladů jako daňově uznatelných ve smyslu § 24 odst. 1 zákona o dani z příjmů. Krajský soud i žalovaný nesprávně dospěli k závěru o neprokázání plnění poskytnutých deklarovanými dodavateli, v deklarovaném rozsahu a deklarovaným způsobem. Podle stěžovatelky správce daně nezpochybňuje existenci účetních dokladů a dodávek. Uskutečnění plnění a realizaci samotných dodávek stěžovatelka prokázala různými záznamy a dokumenty. Uskutečnění plnění lze dovozovat z okolností posuzovaných případů (např. existence staveb, pro které bylo zboží nakupováno apod.). Ve sporech o zaplacení za dodávky služeb by jednoznačně dodavatelé unesli své důkazní břemeno vůči stěžovatelce, proto nevyvratitelně k plnění došlo. Pochybnosti o uskutečnění plnění tak nemají oporu v provedeném dokazování. O uskutečnění deklarovaných plnění podle stěžovatelky svědčí i to, že ve všech případech za dodávky zaplatila (v hotovosti či bezhotovostně). To stěžovatelka i prokázala, formální nedostatky dokladů nejsou relevantní. Prokazatelné dodání a poskytnutí veškerého zboží a služeb dokládají i výpovědi svědků, kteří realizaci jednotlivých dodávek a obchodní spolupráci na konkrétních stavbách potvrdili. Nedostatky ve výpovědích svědků o podrobnostech týkajících se jednotlivých dodávek stavebního materiálu jsou způsobeny časovým odstupem. Stěžovatelka předložila správci daně vše, oč žádal, a to i opakovaně. Vše je nutno prokázat s určitou mírou jistoty, nikoliv však s jistotou absolutní.

[12] Nesprávné právní posouzení stěžovatelka spatřuje i v neuznání jakýchkoliv nákladů souvisejících s plněním poskytovaným dodavateli Green Corporation s. r. o., STRAMAT s. r. o., Synmat, s. r. o., Navona Trade, s. r. o., Finanční a leasingová s. r. o., Mantadax s. r. o. [pozn. v kasační stížnosti označení pod body d) až i)]. Stěžovatelka prokázala splnění jednotlivých zakázek, což správce daně nerozporoval. Správce daně tedy

měl uznat i náklady na tyto zakázky. Pokud tyto dodávky nebylo možno prokázat, měl správce daně stanovit výši nákladů podle daňových pomůcek, jelikož je logické, že na splněné zakázky musely být vynaloženy i náklady. Výnosy z těchto zakázek stěžovatelka řádně zdanila. Vypracování stěžovatelkou navrhovaného znaleckého posudku v oboru stavebnictví mohlo potvrdit, zda konkrétní dodaný materiál a práce provedené na stavbách odpovídají deklarovaným plněním a představují náklady ve smyslu § 24 zákona o dani z příjmů. Srovnání znaleckého posudku s rozpočty staveb by pak mohlo potvrdit či vyvrátit tvrzení stěžovatelky o tom, co bylo skutečně dodáno a provedeno. Od znaleckého posudku by se odvodily skutečně vynaložené náklady pro stanovení daně formou pomůcek.

[13] Dále se stěžovatelka vyjádřila k deklarovaným plněním jednotlivých dodavatelů.

[14] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se ztotožňuje s napadeným rozsudkem, v němž krajský soud podrobně přezkoumal, za jakých okolností přešlo důkazní břemeno v daňovém řízení na stěžovatelku. Stěžovatelka neprokázala, že plnění byla fakticky uskutečněna deklarovanými dodavateli tak, jak tvrdila. Nekomunikativnost dodavatelů znamenala, uskutečnění plnění v případě stěžovatelky nebylo u nich možno ověřit. Z toho vyplynuly důvodné a vážné pochybnosti správce daně o činnosti stěžovatelky. Dokládání důkazní prostředky stěžovatelky nevedly k prokázání splnění hmotněprávních podmínek pro posouzení nákladů jako daňově uznatelných z hlediska daně z příjmů právnických osob, neboť nepřinesly žádné konkrétní informace ohledně posuzovaných plnění. Jde k tíži stěžovatelky, že výpovědi svědků byly třeba i v důsledku časové prodlevy rozporné a nevěrohodné. Námitkou stanovení nákladů podle daňových pomůcek se žalovaný v napadeném rozhodnutí řádně zabýval. Jelikož ji však v žalobě stěžovatelka nevznesla, krajský soud se k ní nemohl vyjádřit a v řízení o kasační stížnosti se jedná o kasační námitku nepřípustnou. Znalecký posudek v oboru stavebnictví nemohl přispět ke zjištění, zda konkrétní materiál či práce byly dodány. Podstatné je i to, jací konkrétní dodavatelé plnění poskytli.

### III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[15] Nejvyšší správní soud nejprve zkoumal formální náležitosti kasační stížnosti. Konstatoval, že stěžovatelka je osobou oprávněnou k jejímu podání, neboť byla účastníkem řízení, z něhož napadený rozsudek vzešel (§ 102 zákona s. ř. s.), kasační stížnost podala včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) a je zastoupena advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[16] Ačkoliv to stěžovatelka ve své kasační stížnosti výslovně nenamítá, Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval otázkou, zda napadený rozsudek netrpí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů, k níž by byl povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[17] Jedním z nejdůležitějších případů nepřezkoumatelnosti pro nedostatek důvodů je situace, kdy krajský soud opomene přezkoumat jednu ze žalobních námitek úplně (rozsudky Nejvyššího správního soudu č. j. 1 Afs 135/2004-73, č. j. 3 As 4/2007-58) či dostatečným způsobem. „Není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč

žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci z hlediska účastníka řízení klíčovou, na niž je postaven základ jeho žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 24/2005-44).

[18] Stěžovatelka ve své žalobě na několika místech zdůrazňuje: „*tvzení správce daně a žalovaného je vnitřně rozporné, kdy nezpochybňuje existenci vyfakturovaných a skutečně realizovaných stavebních zakázek, které jsou součástí [její] daňové povinnosti, ale popírá způsob realizace, tzn. výdaje vynaložené za materiál a služby s těmito stavbami spojené [...]. Pokud správce daně shledal existenci daňově relevantních příjmů, měl by z druhé strany přiznat i existenci objektivně vynaložených výdajů. Pokud správce daně i žalovaný opomenul v rozporu s ustanovením § 8 odst. 1 daňového řádu provedení znaleckého posudku, mohl použít srovnání vynaložených nákladů na stavební zakázky s obdobným daňovým subjektem zabývajícím se stavební činností, neboť daňový subjekt správci daně předložil i přiřazení nákladů k jednotlivým zakázkám (položkové rozpočty)*“ (str. 8 žaloby, obdobně také například strany 18, 19, 22, 25, 26, a podrobně také str. 27, 28, 29 či 33). V žalobě přitom argumentuje, že v daňovém řízení nebylo zpochybněno, že se předmětná plnění uskutečnila. Sporné je, zda jej uskutečnili deklarovaní dodavatelé za deklarovaných podmínek. Obdobné námitky se stěžovatelka ve vztahu k dodavatelům Green Corporation s. r. o., STRAMAT s. r. o., Synmat, s. r. o., Navona Trade, s. r. o., Finanční a leasingová s. r. o., Mantadax s. r. o. dovolává i ve své kasační stížnosti (str. 6).

[19] Krajský soud se však k žalobním námitkám týkajícím se stanovení daně prostřednictvím daňových pomůcek nikterak nevyjadřuje. Neuvádí nic ani k otázce tzv. esenciálních nákladů, které musely být nutně vynaloženy, aby daňový subjekt dosáhl deklarovaných a zdaněných výnosů.

[20] V pasáži týkající se obecně posuzovaných plnění a prokazování splnění hmotněprávních podmínek pro posuzování nákladů jako daňově uznatelných z hlediska daně z příjmů právnických osob (odst. 22 až 28) v napadeném rozsudku přitom krajský soud shrnuje, že žalobní argumentace, v níž stěžovatelka namítá, že prokázala uskutečnění plnění, se mívá svým účinkem, neboť sporné je, zda předmětná plnění byla poskytnuta deklarovanými dodavateli v deklarovaném rozsahu a deklarovaným způsobem. Z tohoto odůvodnění tedy podle Nejvyššího správního soudu vyplývá, že žalobní argumentace stěžovatelky o stanovení daně na základě daňových pomůcek či o aplikovatelnosti principu tzv. esenciálních nákladů není *a priori* z povahy věci vyloučena. I kdyby byla tato žalobní argumentace zjevně nedůvodná, měl o tom – byť stručně - krajský soud pojednat. Jedná se totiž o jednu ze stěžejních námitek, kterou stěžovatelka uplatnila již v daňovém řízení a na niž žalovaný v napadeném rozhodnutí podrobně reagoval.

[21] Nejvyšší správní soud uzavírá, že krajský soud byl povinen se k jasně formulované žalobní námitce stěžovatelky vyjádřit a ozřejmit, z jakých důvodů ji považuje za důvodnou či nedůvodnou. Jelikož krajský soud v napadeném rozsudku k citované žalobní námitce stěžovatelky nic neuvedl a stěžovatelka se stejné argumentace dovolává ve své kasační

stížnosti, brání toto pochybení krajského soudu částečně přezkoumání napadeného rozsudku v rozsahu kasačních bodů.

[22] Poznamenal-li žalovaný ve svém vyjádření, že napadený rozsudek krajského soudu se k otázce nevyjadřuje, jelikož stěžovatelka námitku v žalobě vůbec neuplatnila, odporuje toto tvrzení shora citovanému obsahu žaloby.

[23] Nejvyššímu správnímu soudu v této chvíli nepřísluší ve vztahu k daňovým pomůckám a esenciálním nákladům jakkoliv hodnotit či předjímat skutkové a právní okolnosti případu stěžovatelky. Krajský soud se musí žalobní argumentací zabývat a posoudit její důvodnost v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu k otázce stanovení daně z příjmů právnických osob na základě daňových pomůcek a k otázce esenciálních nákladů.

[24] Vzhledem k tomu, že pochybení krajského soudu způsobuje toliko částečnou nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku v rozsahu, v němž krajský soud opomenul vypořádat námitku týkající se daňových pomůcek a esenciálních nákladů, zabýval se Nejvyšší správní soud dále přezkumem napadeného rozsudku v intencích ostatních kasačních námitek stěžovatelky.

[25] V první řadě stěžovatelka namítá, že v jejím případě nebyly dány důvodné pochybnosti o jí uvedených daňových tvrzeních, pročez na ni ze správce daně nepřešlo důkazní břemeno.

[26] Nejvyšší správní soud shledal tuto námitku stěžovatelky nedůvodnou. Stěžovatelka v kasační stížnosti víceméně brojí proti napadenému rozsudku argumentací, kterou uplatnila již vůči napadenému rozhodnutí v žalobě. Krajský soud se tedy k této argumentaci v obecné rovině i ve vztahu k jednotlivým deklarovaným plněním již podrobně vyjádřil.

[27] Krajský soud v napadeném rozsudku správně s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu shrnul pravidla o rozložení důkazního břemene. Nejvyšší správní soud se shoduje s krajským soudem, že žalovaný prokázal existenci vážných a důvodných pochyb o věrohodnosti, úplnosti, průkaznosti a správnosti účetnictví stěžovatelky. Žalovaný i správce daně identifikovali konkrétní skutečnosti zakládající tyto pochybnosti. Jak správně vyhodnotil krajský soud, nebyla doložena realizace reklamních služeb MOTORSPORT VALAŠSKÉ PŘÍKAZY. Náklady na lešení nelze jako náklad uznat, jelikož je to opakovaně používaný hmotný majetek. K nákladům k zakázce č. 12ZK005 Tichov RD č. 68 p. Ruman nebyly přiřazeny žádné výnosy. Dodavatelé Green Corporation s. r. o., STRAMAT s. r. o., Synmat, s. r. o., Navona Trade, s. r. o., Finanční a leasingová s. r. o., Mantadax s. r. o. byli nekontaktní, vykazovali činnosti pouze virtuálně, jejich jednatelé měli trvalé bydliště evidované na ohlašovně, byli nekontaktní či se nedostavili k podání výpovědi; příjmové a výdajové pokladní doklady obsahovaly v některých případech stejný rukopis bez označení odpovědných osob, což vyvolává pochybnosti o fakticky vyplacené hotovosti. Nejvyšší správní soud přisvědčil krajskému soudu, že na základě těchto pochybností přešlo důkazní břemeno na stěžovatelku. Nekontaktnost byla toliko jedním z důvodů.

[28] Zadruhé stěžovatelka vznáší námitku, že uskutečnění plnění a realizaci samotných dodávek prokázala různými záznamy a výpověďmi svědků.

[29] Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s krajským soudem, že stěžovatelka svými námitkami primárně argumentuje, že samotné *uskutečnění* dodávek bylo prokázáno. To však správce daně, žalovaný ani krajský soud s výjimkou reklamních služeb nezpochybňují. Sporné však ve věci stěžovatelky je, zda bylo prokázáno, že zboží a služby poskytli deklarovaní dodavatelé v deklarovaném rozsahu.

[30] Krajský soud v tomto ohledu správně odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 9. 2017, č. j. 1 Afs 170/2017 – 31, podle něhož: *„za situace, kdy jsou údaje na předloženém dokladu zpochybněny do té míry, že není prokázáno, kdo skutečně dotčené plnění poskytl (a tedy komu byla částka, kterou daňový subjekt uplatňuje jako daňově účinný náklad, ubrazena), daňový subjekt sice může náklad dle § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů uplatnit, musí ovšem upřesnit, jakým jiným způsobem transakce proběhla, tedy kdo byl pravým dodavatelem. (...) I v případě daně z příjmů právnických osob je totiž osoba dodavatele plnění relevantní. Daňové orgány v případě neunesení důkazního břemene ve vztahu k této skutečnosti mohou (za splnění dalších zákonných podmínek) dospět k závěru, že náklad, u něhož jednoznačně nebyly identifikovány subjekty podílející se na dotčené transakci, nelze uznat jako daňově účinný.“* (zdůraznění dodáno) Podle Nejvyššího správního soudu krajský soud ve vztahu ke konkrétním plněním správně posoudil, že stěžovatelka na základě jí dokládaných dokumentů a provedených svědeckých výpovědí neprokázala, jakým způsobem transakce proběhly a kdo byl pravým dodavatelem. Ve vztahu ke všem dodavatelům svědci nevyprávěli nic konkrétního o poskytování dodávek či byly jejich výpovědi rozporné. Dodávky přitom svým rozsahem nebyly zanedbatelné, aby nesrovnalosti ve výpovědích svědků odůvodňoval časový odstup. O tom, zda skutečně dodávky realizovali deklarovaní dodavatelé, nevyprávějí přesvědčivě ani předložené dokumenty, jak správně vyhodnotil i krajský soud.

[31] Závěry krajského soudu, jež považuje Nejvyšší správní soud za správné, nemají vliv na posouzení žalobní námitky týkající se daňových pomůcek či esenciálních nákladů. Ačkoliv nebylo prokázáno, zda deklarovaná plnění dodali deklarovaní dodavatelé, popř. v jakém rozsahu, uskutečnění dodávek s výjimkou uskutečnění reklamních služeb (i podle krajského soudu) zpochybněno nebylo. To je nutno zohlednit při posouzení žalobní námitky týkající se stanovení daně na základě pomůcek a námitky uplatnění esenciálních nákladů.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[32] Z uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a proto podle § 110 odst. 1 věty první, s. ř. s. napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[33] Podle § 110 odst. 4 s. ř. s. zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, krajský soud je vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozhodnutí. V dalším řízení proto krajský soud

posoudí důvodnost žaloby v rozsahu žalobních bodů týkajících se stanovení daně na základě daňových pomůcek a tzv. esenciálních nákladů, které případně musely být vynaloženy, aby daňový subjekt dosáhl deklarovaných a zdaněných výnosů.

[34] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne podle § 110 odst. 3 s. ř. s. v novém rozhodnutí ve věci krajský soud.

**Poučení:** Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 24. února 2022

Mgr. Eva Šonková  
předsedkyně senátu