



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 JUDr. Petra Hlušíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **R. T.**  
zastoupen daňovým poradcem TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář,  
s. r. o.  
sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín

proti  
žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 10. 2018, č. j. 48068/18/5200-10423-709175

takto:

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 10. 2018, č. j. 48068/18/5200-10423-709175 a rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, dodatečný platební výměr ze dne 3. 5. 2017, č.j. 2087154/17/3212-50523-804753 se **zrušují**.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 24 684 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám daňového poradce TOMÁŠ GOLÁŇ, daňová kancelář, s. r. o., sídlem Jiráskova 1284, 755 01 Vsetín.

## Odůvodnění:

### *Vymezení věci*

1. Žalobce se podanou žalobou ze dne 31. 12. 2018 domáhal zrušení shora vymezeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo k odvolání žalobce změněno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj - dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010, ze dne 3. 5. 2017, č. j. 2087154/17/3212-50523-804753, a to tak, že nově byla žalobci doměřena daň ve výši 44 358 Kč, doměřen daňový bonus podle § 35c zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále jen „ZDP“) ve výši -34 812 Kč a současně uložena povinnost uhradit penále z doměřené daně podle § 251 odst. 1 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“) ve výši 15 834 Kč.
2. Žalobce rekapituloval, že správce daně u něj zahájil dne 11. 3. 2013 daňovou kontrolu na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010, jehož výsledkem bylo doměření daně, když podle zjištění správce daně žalobce nepřiznal příjmy plynoucí ze samostatné činnosti ve smyslu § 7 ZDP. Meritem věci je podle žalobce posouzení, zda správce daně i žalovaný mají dostatečně zjištěný skutkový stav a unesli své důkazní břemeno ve věci prokázání navýšení zdanitelných příjmů. Zatímco správce daně posoudil platby na bankovní účty žalobce jako příjmy podle § 7 ZDP, žalovaný tyto platby posoudil tak, že ve vztahu k platbám od společnosti Partners ve výši 61 316,31 Kč se jedná o vyplacení provizí, u ostatních plateb se podle žalovaného jedná o příjem podle § 10 ZDP.
3. Žalobce zdůraznil, že ne každá platba na bankovní účet či transakce může být považována bezpodmínečně za příjem. Jako příjem může být svou povahou posouzen pouze ten, který se mohl reálně projevit ve sféře dispozice daňového subjektu, mohl jím být využit a mohlo se jednat zároveň o navýšení jeho majetku; k tomu žalobce odkázal na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“) ze dne 30. 1. 2012, č. j. 2 Afs 5/2011-67.
4. Žalobce namítl nezákonnost výzvy k prokázání skutečností ze dne 21. 2. 2014. Připomněl, že ve věci prokázání skutečnosti, že měl příjmy vyšší, než tvrdí, prvotně tíží důkazní břemeno správce daně, neboť on je tím, kdo to tvrdí. Přesto vyzval správce daně žalobce, aby prokázal, o jaké finanční prostředky se jedná, kdy a jakou daní byly uvedené finanční prostředky zdaněny, či zda se jedná o prostředky, které nejsou předmětem daně. Podle žalobce ale daňový subjekt prokazuje pouze skutečnosti pozitivní v souladu s § 92 odst. 3 daňového řádu a jeho důkazní břemeno je limitováno pouze na skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. Žalobce uzavřel, že podle něj samotná výzva k tomu, aby žalobce prokázal, zda dané platby jsou příjmy již zdaněnými, nejsou předmětem daně, nebo jsou od daně osvobozeny, nepostačuje k přenosu důkazního břemene. V otázce navýšení příjmů nad tvrzenou výši tíží důkazní břemeno pouze správce daně.
5. Podle žalobce navíc správce daně postupoval nezákonně, když již při zahájení daňové kontroly předpokládal výsledek daňové kontroly, resp. důvody, pro které má být daň doměřena. Přesto správce daně před zahájením daňové kontroly nevyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání podle § 145 odst. 2 daňového řádu.

6. Dále žalobce poukázal na to, že v jeho případě dochází ke zdanění jednoho příjmu dvakrát, a to jak u obchodní korporace Rosa invest group, tak u žalobce.
7. Námitka žalobce směřovala také do postupu správce daně při zjišťování skutečností týkajících se plateb od J. P., když žalobce zjistil, že při místním šetření odpovídal na dotazy správce daně J. P. starší a uváděl okolnosti plateb týkajících se jeho syna. Namítl, že se jedná o tzv. skrytý výslech svědka; nejedná se o svědeckou výpověď přímo dotčené osoby. Navíc, uvedenému výsledku nebyl ani žalobce přítomen, ač ex lege být měl. Jestliže pak správce daně nevyslechl svědka J. P., nemohl dostatečně zjistit skutkový stav a neunesl své důkazní břemeno. To správce daně neunesl ani ve věci prokázání příjmů z nákupů v Makru.
8. Své svévolné úvahy správce daně založil také na tom, že v říjnu 2009 je třeba předpokládat pořízení výbavičky pro děti a zabezpečení jejich péče, ačkoliv svědek výslovně uvedl, že celková částka 300 tis. Kč byla žalobci poskytnuta v letech 2008 – 2010, tedy *včetně roku 2010*. Žalobce také poukázal na to, že aby měl příjmy, je potřeba k těmto příjmům mít také vynaložené výdaje. V průběhu daňové kontroly správce daně nezjistil jediný výdaj žalobce na dosažení, zajištění a udržení příjmů.
9. Závěrem žalobce vznesl námitku prekluze práva stanovit daň. Tu dovodil zejména z toho, že správce daně odeslal žádost o mezinárodní výměnu informací č. j. 2353782/16/3212-60562-8004838, kterou mělo dojít ke stavění lhůty. Podle žalobce však tato žádost byla zcela účelová; v rámci dožádání byla vyzvána slovenská finanční správa k tomu, aby ověřila obchodní spolupráci mezi žalobcem a obchodní korporací ChemEnviron s. r. o.; přitom v průběhu daňové kontroly nebyla ze strany správce daně jediná zmínka o této obchodní korporaci, nikdy na ni neodkázal a ani ji nezmiňoval žalobce. Ve Zprávě o daňové kontrole tato žádost zcela absentuje. Jednalo se o simulovaný účelový úkon správce daně s cílem pouze stavět lhůtu pro stanovení daně, o čemž svědčí také to, že správce daně věděl již v průběhu vydání žádosti, že nebude schopen kontrolu v zákonné lhůtě ukončit. Žalobce považuje za zcela nepřipadný odkaz žalovaného na § 4 odst. 3 zákona č. 253/2000 Sb., o mezinárodní pomoci při správě daní, když tento v době odeslání žádosti již nebyl účinný. Rovněž zákon č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci nelze užít, neboť tento zákon je založen na implementaci směrnice Rady EU č. 2011/16/EU ze dne 15. 2. 2011, která však neobsahuje stavění lhůty tak, jak ji zakomponoval český zákonodárce do § 9 odst. 2 citovaného zákona. Na běh lhůty pro stanovení daně u žalobce nadto nelze ani aplikovat § 148 odst. 4 písm. f) daňového řádu, neboť toto ustanovení lze aplikovat až na běh lhůty pro stanovení daně, která započala běžet až po 1. 1. 2014.
10. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout. Odkázal na napadené rozhodnutí a dále uvedl, že stran přenosu důkazního břemene setrvává na svém závěru, že správce daně vyjádřil důvodné pochybnosti o správnosti tvrzení žalobce o jeho příjmech a došlo tím k přenosu důkazního břemene na žalobce. Pokud se týče nevydání výzvy podle § 145 odst. 2 daňového řádu, nebyly správci daně známy žádné konkrétní skutečnosti či důkazy nasvědčující tomu, že žalobci bude daň doměřena. Byť správce daně před zahájením daňové kontroly disponoval informacemi vyplývajícími z odpovědí na výzvy dle § 57 odst. 1 a 3 daňového řádu, nejednalo se o podklady, na základě kterých by vznikl důvodný předpoklad, že žalobci bude daň doměřena. Pokud se týče námítky prekluze práva stanovit daň, poukázal žalovaný na to, že na posuzovanou věc dopadá § 9 odst. 2 zákona č. 164/2013 Sb., o mezinárodní spolupráci při správě daní. Žalovaný dále odmítá argumentaci o účelovosti žádosti o mezinárodní výměnu informací ve vztahu ke společnosti ChemEnviron s. r. o.; daná obchodní společnost spolupracovala s obchodní společností Rosa invest group, přičemž

v jiných případech byly správcem daně zjištěny záměny údajů mezi žalobcem a obchodní společností Rosa invest group. Daný úkon správce daně učinil za účelem objasnění skutkového stavu, nikoli za účelem oddálení konce lhůty pro stanovení daně.

### *Posouzení věci krajským soudem*

11. Krajský soud předně připomíná, že ve věci již opakovaně rozhodl, a to rozsudkem ze dne 4. 6. 2020, č. j. 22 Af 2/2019-54, kterým napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení při závěru o nezákonnosti výzvy správce daně žalobci k prokázání skutečností; tento rozsudek byl ke kasační stížnosti žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2021, č. j. 5 Afs 256/2020-48.

12. V citovaném rozsudku NSS vyslovil mj. následující závěry, jimiž je krajský soud při svém rozhodování vázán, a to:

- Nevyplývalo - li z předloženého daňového přiznání, že by žalobce byl schopen ze svého tvrzeného příjmu generovat částky, které byly vkládány, resp. které byly připisovány na jeho bankovní účty a které mnohonásobně převýšily základ daně tvrzený v daňovém přiznání, vyvstala zcela logická otázka, zda je daňové přiznání správné a úplné. Tento správcem daně zjištěný rozpor mezi výší deklarovaných příjmů a výší vkládaných (připisovaných) částek na bankovní účty žalobce jednoznačně vedl k důvodným a vážným pochybnostem o správnosti a úplnosti daňového přiznání žalobce.

- Nejvyšší správní soud uvedl, že nesdílí závěr krajského soudu o nepřípustnosti prokazování jiných než v přiznání tvrzených příjmů. Daňový subjekt zcela jistě nelze vyzvat k prokázání čehokoliv, ale pouze k prokázání toho, co tvrdí on sám, přičemž tuto úvahu je třeba vidět v kontextu především nálezu Ústavního soudu, sp. zn. IV. ÚS 29/05, ze dne 1. 6. 2005. Ústavní soud zde vycházel z charakteru daňového řízení, v němž stíhá daňový subjekt, na rozdíl od jiných druhů řízení, rovněž povinnost tvrzení (v podobě daňového přiznání). Důkazní břemeno se pak odvíjí od skutečností tvrzených v daňovém přiznání, resp. od skutečností, které je daňový subjekt v daňovém přiznání povinen uvést. Tento závěr Ústavního soudu vycházel z § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, dle kterého daňový subjekt prokazoval nejen skutečnosti, které tvrdí sám, ale rovněž skutečnosti, na které se povinnost tvrzení vztahovala. Uvedené stejně tak platí dle § 92 odst. 3 daňového řádu. Vznikne-li proto pochybnost o úplnosti tvrzení uváděných daňovým subjektem v daňovém přiznání, může správce daně přenést na daňový subjekt důkazní břemeno ve vztahu ke skutečnostem, které daňový subjekt sice netvrdí, ale vyvstala pochybnost o tom, že je daňový subjekt tvrdit má.

- Nejvyšší správní soud dále připomněl, že v rozsudku č. j. 5 Afs 15/2015 - 38, ze dne 18. 1. 2016, konstatoval, že požadavek správce daně, aby stěžovatel prokázal, zda finanční prostředky byly zdaněny, popř. nejsou předmětem daně z příjmů nebo jsou od daně z příjmů osvobozeny, je zcela legitimní. „*Ve vztahu ke stěžovatelem namítané povinnosti správce daně identifikovat povahu (titul) výplaty částky 1 343 940 Kč stěžovateli Nejvyšší správní soud opětovně zdůrazňuje, že v daňovém řízení platí zásada, že je to daňový subjekt (stěžovatel), kdo nese břemeno tvrzení ve vztahu ke své daňové povinnosti a břemeno důkazní ve vztahu k těmto tvrzením. Správce daně, žalovaný ani krajský soud nebyli povinni se vypořádat s právní identifikací příjmu ve výši 1 343 940 Kč. V posuzované věci bylo podstatné zjištění správce daně, že stěžovatel v listopadu 2007 přijal od společnosti RM FOREST částku 1 343 940 Kč a dále, že správce daně následně stěžovateli své pochybnosti ohledně zdanění předmětných finančních prostředků patřičně sdělil a osvětlil a daňovému subjektu bylo umožněno, aby jím tvrzené*

skutečnosti prokázal. Jestliže pak správce daně některý z důkazních prostředků, které stěžovatel na podporu svých tvrzení předložil, důvodně neosvědčil, nepřebírá tím odpovědnost za prokázání skutečného stavu věci. Námitku nesprávného posouzení otázky povinnosti správce daně identifikovat, o jaký příjem se obledně částky 1 343 940 Kč jedná, proto Nejvyšší správní soud již s ohledem na právě uvedené neshledal důvodnou.“ Obdobně viz např. rozsudky NSS ze dne 9. 6. 2016, č. j. 9 Afs 44/2016 - 40, ze dne 15. 5. 2006, č. j. 8 Afs 58/2005 - 54, ze dne 23. 3. 2007, č. j. 2 Afs 20/2006 - 90, ze dne 18. 7. 2007, č. j. 9 Afs 28/2007 - 156, ze dne 25. 7. 2008, č. j. 8 Afs 69/2007 - 62 (www.nssoud.cz). Není tudíž povinností správce daně prokazovat, že částky zjištěné na bankovních účtech žalobce byly příjmem žalobce, který podléhá dani z příjmů, resp. prokázat to, jaké dani tyto příjmy podléhají či zda jde o příjmy osvobozené či dani nepodléhající.

13. Následně také rozsudkem ze dne 24. 2. 2022, č. j. 22 Af 2/2019-95 krajský soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. I tento rozsudek však byl ke kasační stížnosti žalovaného zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 8. 2023, č.j. 5 Afs 107/2022-36, neboť dle názoru Nejvyššího správního soudu byl citovaný rozsudek krajského soudu dílem nepřezkoumatelný a dílem nezákonný, když podle NSS krajský soud fakticky „přesunul“ povinnosti jemu uložené na správce a stěžovatele.
14. Nejvyšší správní soud uvedl, že krajský soud rezignoval na to, aby vypořádal všechny uplatněné žalobní námitky; krajský soud se měl zabývat tím, zda bylo v řízení dostatečně prokázáno, že dodanění příjmů žalobce v předmětném zdaňovacím období co do výše a způsobu stanovení daně ob stojí, jakož i tím, zda daň z příjmů fyzických osob za uvedené zdaňovací období mohla být ještě spolehlivě stanovena dokazováním. Pokud měl krajský soud za to, že dokazování, které vyústilo ve stanovení daně, bylo nedostatečné, měl se doposud provedeným dokazováním podrobně **zabývat a osvětlit, v čem konkrétně podle něj spočívaly jeho deficity**. Krajský soud byl zavázán Nejvyšším správním soudem, aby se zabýval především i tím, zda bylo v řízení dostatečně prokázáno, že dodanění příjmů žalobci v daném zdaňovacím období co do výše a způsobu **stanovení daně ob stojí**; zejm. zda žalobce dostatečně prokázal (a naopak správce daně jeho tvrzení vyvrátil) deklarované nákupy (viz MAKRO), vklady, jakož i tvrzené půjčky. Dále, zda jsou příjmy přičitatelné žalobci či společnosti Rosa invest group, jakož i to, zda daň ještě mohla být spolehlivě stanovena dokazováním. Dosud rovněž nebylo nikterak hodnoceno např. ani účetnictví žalobce; není tak zřejmé, jak a zda vůbec žalobce o sporných částkách účtoval, zda o nich účtovat měl apod.
15. Nejvyšší správní soud se oproti tomu ztotožnil se závěry krajského soudu v posouzení námitky prekluze a dospěl ke shodnému závěru, že daň byla žalobci stanovena v rámci prekluzivní lhůty.
16. Krajský soud přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zák.č. 150/2002 Sb., ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s.ř.s.“) napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.), byl vázán právními názory vyslovenými v kasačních rozsudcích ve smyslu § 110 odst. 4 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Ve věci rozhodl soud bez jednání v souladu s § 51 s. ř. s.
17. Úkolem krajského soudu v dalším řízení bylo především vyjasnit průběh přezkoumávaného daňového řízení, a to prizmatem otázek položených Nejvyšším správním soudem. Krajský

soud byl pro další řízení zavázán, aby se zabýval i tím, zda bylo v řízení dostatečně prokázáno, že dodanění příjmů žalobci v daném zdaňovacím období co do výše a způsobu stanovení daně ob stojí; zejména, zda žalobce dostatečně prokázal (a naopak správce daně jeho tvrzení vyvrátil) deklarované nákupy (viz MAKRO), vklady, jakož i tvrzené půjčky a dále, aby krajský soud vyhodnotil účetnictví žalobce, když není zřejmé, jak a zda vůbec žalobce o sporných částkách účtoval, zda o nich účtovat měl. Dále bylo úkolem krajského soudu posoudit, jakým způsobem bylo vedeno dokazování, zda bylo dostatečné a zda ve svém důsledku vyústilo ve stanovení daně v souladu se zákonem. Těmito otázkami se krajský soud postupně zabývá v následujících bodech.

18. Krajský soud ve stručnosti zrekapituluje průběh daňového řízení: žalobce za zdaňovací období roku 2010 podal daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob, v němž přiznal ke zdanění pouze příjmy ze závislé činnosti dle § 6 ZDP a deklaroval základ daně ve výši 78 480 Kč. Žalobce byl v předmětném období držitelem živnostenských oprávnění, přičemž přerušování živností nebylo v roce 2010 oznámeno. Dále byl žalobce jednatelem a zároveň společníkem společnosti Rosa invest group, s.r.o., DIČ: CZ26862867 (dále jen „Rosa invest group“) a dále byl zapsán do registru pojišťovacích zprostředkovatelů a samostatných likvidátorů pojistných událostí na základě osvědčení České národní banky. Správce daně zahájil kontrolu na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 u žalobce dne 11.3.2013, po provedeném dokazování dospěl k závěru, že žalobce vyvíjel podnikatelskou činnost, za kterou mu společnost Partners Financial Services, a.s. (dále jen „Partners“) vyplatila na jeho bankovní účet zdanitelné příjmy v podobě provizí, které žalobce ke zdanění nepřiznal a ani neprokázal, že zjištěné příjmy byly řádně zdaněny. Správce daně dále dospěl k závěru, že ve věci přírůstků na bankovní účty žalobce, a to poukazovaných plateb a hotovostních úložek, žalobce neprokázal, že se jednalo o příjmy již zdaněné, od daně osvobozené nebo dani z příjmů nepodléhající, a to s výjimkou příjmu od penzijního fondu AEGON. Správce daně proto vyhodnotil přírůstky na účty žalobce v roce 2010 tak, že se **jednalo o zdanitelné příjmy ve smyslu § 7 ZDP** ve výši 2 456 086,25 Kč (tj. provize od společnosti Partners ve výši 61 316,31 Kč + platby na soukromé účty ve výši 2 394 769,94 Kč) a přestože žalobce neprokázal skutečně vynaložené výdaje na dosažení zdanitelných příjmů, byly mu uplatněny výdaje dle § 7 odst. 7 ZDP ve výši 60 % příjmů z živnostenského podnikání, tj. ve výši 1 473 651,75. Na základě této úvahy doměřil správce daně žalobci daň ve výši 99 483 Kč, doměřil daňový bonus a stanovil k úhradě penále za doměření daně. Žalovaný v odvolacím řízení změnil právní názor a rozhodl tak, že příjmy plynoucí žalobci od společnosti Partners v podobě vyplacených provizí v souhrnné výši 61 316 Kč byly v průběhu řízení jednoznačně prokázány jako příjmy žalobce dle § 7 odst. 7 ZDP, k nimž bylo možno uplatnit výdaje. Dílčí základ daně z příjmů od společnosti Partners byl stanoven na částku 32 261 Kč.
19. U ostatních příjmů, tj. peněžních prostředků připsaných a vložených na jednotlivé účty žalobce v průběhu zdaňovacího období roku 2010, u nichž nebylo s určitostí prokázáno, že se jedná o příjem z podnikání dle § 7 ZDP, **klasifikoval žalovaný tento příjem jako ostatní příjem dle § 10 ZDP**, při kterém dochází ke zvýšení majetku v průběhu daného zdaňovacího období. Vzhledem k tomu, že na účty žalobce v roce 2010 bylo vloženo celkem 2 394 770 Kč a vybráno celkem 1 812 100 Kč, byl příjem žalobce žalovaným vyhodnocen jako rozdíl mezi vklady a výběry, tj. částka 582 670 Kč. Jelikož žalobce v průběhu daňového řízení neuvedl žádné prokazatelné výdaje vynaložené na dosažení příjmů, nepřihlédl žalovaný při stanovení dílčího základu daně dle § 10 ZDP k žádným výdajům a stanovil dílčí základ daně na částku 582 670 Kč.

Shodu s prvopisem potvrzuje P. S.

20. Žalobce po celou dobu daňového řízení zastával názor, že se nejedná o jeho zdanitelný příjem, na tomto stanovisku trval i v podané žalobě.
21. Je třeba zdůraznit, že částky, které byly v průběhu roku 2010 připsány na účty žalobce, jsou různého druhu: na prvním místě jde o peněžní prostředky, které dle tvrzení žalobce byly inkasovány na jeho osobní účet na úhradu faktur vystavených společností Rosa Invest Group, tj. tyto peněžní prostředky náležely jinému daňovému subjektu. Jedná se např. o platbu s datem 29. 10. 2010 ve výši 151,58 € od Dadapharm s.r.o., kdy žalobce uvedl, že se jedná o úhradu fa č. 422010 společnosti Rosa invest group. Správce daně toto tvrzení žalobce prověřil v účetnictví společnosti Rosa invest group a zjistil, že je v něm příjmový doklad č. PDE024 ze dne 19. 10. 2010 potvrzující úhradu celé částky z fa č. 422010. Tvrzení žalobce bylo správcem daně vyvráceno, když platba na bankovní účet žalobce proběhla **až po** úhradě faktury č. 422010 v hotovosti. Z účetnictví společnosti Rosa invest group není patrné, že by předmětná platba, poskytnutá na soukromý účet žalobce dne 29. 10. 2010, byla posléze zaúčtována jako příjem do pokladny nebo na účet společnosti Rosa invest group. Stejná situace je u faktur č. 492010 a 652010. Krajský soud souhlasí s názorem správce daně, že se nejednalo o uhrazení faktur společnosti Rosa invest group na soukromý účet žalobce, ale že se vzhledem k vyhodnocení důkazů jednotlivě i ve vzájemných souvislostech, jednalo o úhradu faktur z podnikatelské činnosti žalobce.
22. Další kategorií plateb, které byly připsány v roce 2010 na účet žalobce, jsou platby, které žalobce obdržel na bankovní účet od manželů D. a T. H. a od J. P. U těchto plateb jsou uváděny variabilní symboly; správce daně na základě variabilních symbolů a poznámky na bankovním výpisu „H. – Sportobella“ dovedl, že se jednalo o platby za nákup zboží od žalobce. Oproti tomuto žalobce k dotazu správce daně uvedl, že důvodem výše uvedených plateb bylo vrácení osobního dluhu panem T. H., v případě částky zaslané J. P. žalobce uvedl, že důvodem bylo vrácení osobního dluhu pana J. R.. Žalobce uvedl, že za uvedení variabilních symbolů k platbám nenese odpovědnost, neboť je uvádí plátce. K prokázání svého tvrzení, že nejde o peníze z výdělečné činnosti, ale o rodinné platby, uvedl telefonické kontakty na T. H., J.P., A. M. Správce daně ověřil uvedená telefonní čísla a zjistil, že u telefonního čísla uvedeného žalobcem jako kontakt na T. H. se jedná o telefonní číslo na podnikající osobu F. T., S. a kontakt na A.M. byl identifikován jako fitness centrum AM RELAX – A. M., přičemž správce daně dále ověřil, že manželé H. provozují wellness centrum s dámskou posilovnou Sportobella. Z výše uvedeného správce daně dovedl, že vyjádření žalobce o vrácení peněz za osobní půjčky p. T. H. nemůže obstát, když zařízení, které provozují manželé H., je typ zařízení, do kterých byly distribuovány doplňky stravy společnosti Rosa invest group, dále žalobce nijak neprokázal nabytí eur, které měly být předmětem půjčky a v případě, že by se jednalo o vrácení peněz ze soukromé půjčky, nebyl důvod uvádět při identifikaci poskytovatele platby jako Hajdu-Sportobella. Žalobce brojil proti tomuto dle jeho názoru nedostatečně zjištěnému skutkovému stavu správcem daně, na druhé straně ovšem žalobce sám nedoložil relevantní důkaz, např. smlouvu o půjčce finančních prostředků, nenavrhl svědeckou výpověď manželů H. apod. Krajský soud proto souhlasí s názorem správce daně, že se nejednalo o soukromé platby žalobce, ale že se vzhledem k vyhodnocení důkazů jednotlivě i ve vzájemných souvislostech, jednalo o úhradu faktur z podnikatelské činnosti žalobce.
23. V případě platby od J. P. správce daně využil možnosti mezinárodní spolupráce při správě daní. Z výsledku vyplývá, že v průběhu uskutečněného místního šetření zahraniční daňovou správou dne 22. 1. 2015 sdělil p. J.P. starší jako jednatel společnosti AgroGemProdukt, spol.

s r.o., Rožňava, že „syn J. P. ml. nakupoval pro své soukromé potřeby od fyzické osoby R. T. zboží, jehož úhrada byla realizována ze soukromého bankovního účtu J. P. ml. na soukromý bankovní účet R. T.“ Z tohoto sdělení správce daně dovodil, že v případě platby od J. P. se jednalo o příjmy z podnikání ve smyslu § 7 ZDP. Žalobce proti tomu zjištění argumentoval v žalobě tak, že měl být úkonu – místnímu šetření provedeného zahraniční daňovou správou – přítomen, neboť se jednalo o výslech svědka, a dále zejména tím, že se jednalo o svědeckou výpověď zprostředkovanou, nikoli o svědeckou výpověď přímo dotčené osoby, tedy J. P. ml.

24. Procesním postupem a hodnocením důkazů získaných na základě mezinárodního dožádání u zahraničních správců daně se Nejvyšší správní soud podrobně zabýval v rozhodnutí ve věci Sabou. V rámci tohoto řízení byla Soudnímu dvoru Evropské unie položena mj. otázka, zda má daňový subjekt právo účastnit se výslechu svědků v dožádaném státě v průběhu vyřizování žádosti o poskytnutí údajů podle Směrnice 77/799/EHS a zda je dožádaný členský stát povinen předem vyrozumět daňový subjekt o tom, kdy bude výslech prováděn, pokud by byl o to dožadujícím členským státem požádán.
25. Soudní dvůr přitom rozsudkem ze dne 22. 10. 2013 ve věci C-276/12 odpověděl, že unijní právo musí být vykládáno v tom smyslu, že daňovému subjektu členského státu nepřiznává ani právo být informován o žádosti tohoto státu o pomoc adresované jinému členskému státu, ani právo účastnit se výslechů svědků prováděných posledně uvedeným státem. Současně připustil, že právo členského státu může daňový subjekt zapojit do různých etap shromažďování informací, zejména do výslechu svědků. Správce daně dožádaného státu se při své činnosti řídí vlastními procesními pravidly, nikoliv normami českého práva (bod 35 rozsudku Soudního dvora).
26. Citovaná Směrnice byla následně zrušena Směrnicí Rady 2011/16/EU ze dne 15. 2. 2011, o správní spolupráci v oblasti daní a o zrušení směrnice 77/799/EHS (dále jen „Směrnice“), to však nemá vliv na posouzení předmětné otázky a výklad unijního práva.
27. Podle krajského soudu je z uvedeného zřejmé, že po zahraniční daňové správě nelze požadovat, aby postupovala podle procesních norem českého daňového práva, tedy aby například vždy prováděla výslech svědka za účasti českého daňového subjektu.
28. Tyto závěry žádným způsobem neoslabují premisy, že zajištění reálné možnosti účasti při výslechu svědka je jedním z významných parametrů hodnocení zákonnosti provádění takového důkazu a jakémukoli jeho obcházení je třeba důsledně bránit. Klíčovou vlastností svědecké výpovědi, odlišující ji od jiných důkazních prostředků, je rovněž její nezprostředkovanost - svědek vypovídá za přítomnosti pracovníka správce daně i daňového subjektu a závěry o věrohodnosti a relevanci jeho výpovědi proto lze činit i z jeho nonverbálního projevu a celkového dojmu, kterým působí. V rozporu se zákonem proto je snaha správce daně o účelové vyhýbání se výslechu svědků a jejich nahrazování listinnými důkazy, například protokoly o výslechu pořizovanými v jiných řízeních (srovnej rozsudek NSS ve věci Sabou, odst. 62).
29. Požadavky řádného daňového procesu dle českého práva vyžadují, aby se správce daně pokusil umožnit českému daňovému subjektu účast na výslechu svědka správním orgánem dožádaného státu. Za neexistence mezinárodní nebo evropské úpravy, která by harmonizovala přeshraniční provádění důkazů v daňovém řízení, nic více na českém správci dani požadovat nelze. Pokud tedy český správce daně žádá o výslech svědka podle Směrnice, měl by v zásadě požádat zahraniční správní orgán o umožnění účasti českého daňového subjektu na výslechu svědka v souladu s právem dožádaného státu. To samozřejmě za podmínky, že něco takového právo dožádaného státu vůbec umožňuje.

30. Pokud by dožádaný stát účast českého daňového subjektu na výslechu svědka s odkazem na své vnitrostátní předpisy odmítl, může správce daně použít jako důkaz informace týkající se výpovědi dané osoby. Půjde o listinu osvědčující uskutečněný výsledek, z níž bude zpravidla patrný průběh výslechu, obsah položených otázek a odpovědi vyslýchané osoby, případně další důležité skutečnosti. Takový listinný důkaz musí být součástí veřejné části správního spisu, a musí být českému daňovému subjektu také předestřen. Daňový subjekt musí mít vždy možnost se k takovému důkazu vyjádřit a navrhnout případně další důkazy (srov. také rozsudek NSS ze dne 26. 3. 2009, č. j. 5 Afs 51/2008 – 95). Může také zpochybnit informaci, která se ho týká a která byla poskytnuta daňové správě žádajícího členského státu, v souladu s pravidly a postupy platnými v daném členském státě. Přiměřeně to platí též pro situace, ve kterých český správce daně nevyzve dožádaný stát k umožnění účasti českého daňového subjektu na výslechu svědka, neboť z vlastní úřední činnosti ví, že právo dožádaného státu takovouto účast neumožňuje.
31. Správce daně musí k listině osvědčující výsledek svědka v zahraničí, který byl proveden bez účasti českého daňového subjektu na tomto výslechu, přistupovat obezřetně. Neúčast českého daňového subjektu na výslechu svědka v zahraničí, byť by se tak stalo v souladu s procesním právem dožádaného státu, totiž ovlivňuje výpovědní hodnotu informací takto získaných. Tomu přizpůsobí správce daně svůj postup v rámci zásady volného hodnocení důkazů (§ 8 odst. 1 daňového řádu).
32. Odlišná procesní pravidla či případná procesní pochybení dožádaného státu proto nelze přičítat k tíži českému správci daně. Je však nutné zdůraznit, že uvedené odlišnosti či pochybení nemohou zásadně snížit požadavek na správné a úplné zjištění skutkového stavu věci. Ostatně v otázce posuzování výpovědní hodnoty důkazů pořízených cestou směrnice 77/799/EHS odkázal Soudní dvůr plně na vnitrostátní právo dožadujícího se státu. Český správce daně musí na jedné straně vzít v úvahu princip důvěry v činnost orgánů jiných členských států Evropské unie, na druhé straně nesmí k takto získaným důkazním prostředkům přistupovat paušálně. Jak např. uvedla ve svém stanovisku generální advokátka J. Kokott, pouhé sdělení výsledku šetření dožádaným státem není v zásadě dostatečné, protože důkazní hodnota takové informace z pohledu procesního práva dožadujícího se státu je zpravidla velice omezená (stanovisko ve věci Sabou ze dne 6. 6. 2013, bod 80). Sdělili tedy dožádaný stát výsledek šetření, k němuž na základě dožádání dospěl, aniž informuje o postupech, kterými k tomuto výsledku došel, a o zdroji určité informace, je důkazní hodnota takové informace dle českého práva omezená, byť nikoliv nulová. Svůj význam může mít jen v celkovém důkazním kontextu, a to ve spojení s jinými důkazy. Neuvedení zdroje informace má vliv na výpovědní hodnotu důkazu, nemá však takový dopad, že by činilo informaci procesně nepoužitelnou.
33. Krajský soud však dospěl k závěru, že s ohledem na závěry uvedené níže, i kdyby správce daně nepostupoval naznačeným způsobem, nezpůsobilo by uvedené pochybení vadu, která by měla vliv na zákonnost rozhodnutí, neboť jak bude vysvětleno níže, nebyla informace získaná od J.P. staršího podstatná pro rozhodnutí ve věci. Námitka nezákonně provedeného výslechu svědka P. tedy není důvodná.
34. Pokud se jedná o otázku plateb žalobce za nákupy potravin v řetězci prodejen MAKRO na základě platební karty MAKRO (vystavené pro podnikající fyzickou osobu, tj. žalobce), je třeba uvést následující.
35. V těchto případech se jednalo o nákup totožného sortimentu zboží žalobcem, jako byl sortiment zboží zakoupený společností Rosa invest group, které tato společnost používala pro přípravu cateringu na společenské akce.

36. Správce daně z faktu nákupu obdobného sortimentu zboží dovedl, že žalobce rovněž dodával pohoštění na společenské akce v rámci své podnikatelské činnosti a z tohoto měl příjem. Správce daně nicméně neuvedl žádný konkrétní příjem na účtu žalobce, ze kterého by bylo možno dovést, že je příjmem žalobce za dodávku pohoštění na společenské akce. Žalovaný argumentoval v napadeném rozhodnutí závěrem, že tvrzení žalobce o tom, že potraviny nakupoval on jako fyzická osoba pro společnost Rosa invest group, která byla zadlužená, je v rozporu s formální logikou a také s faktem, že v účetnictví společnosti Rosa invest group mělo být o těchto nákupech účtováno a nebylo tomu tak.
37. Podle krajského soudu však samotný fakt, že žalobce prováděl nákupy potravin v prodejně MAKRO, nemohl vést správce daně k úvaze, že příjmy, které byly připsány na účet žalobce v průběhu roku 2010, jsou jeho příjmy z podnikání. Tyto nákupy lze hodnotit pouze v rámci hodnocení důkazů v jejich vzájemných souvislostech tak, že jde pouze o jeden z ukazatelů skutečnosti, že žalobce v roce 2010 podnikal.
38. Další kategorií plateb, kterou se krajský soud zabývá, jsou žalobcem deklarované vklady, jakož i tvrzené půjčky, s čím úzce souvisí otázka volných finančních prostředků žalobce ke dni 1. 1. 2010 a získání finančních prostředků v předmětném zdaňovacím období. Žalobce v průběhu daňového řízení i v podané žalobě tvrdil, že finanční prostředky vkládané v průběhu roku 2010 na účty žalobce jsou fakticky pouze „točením“ peněz, tj. výběry hotovosti z účtů byly následně použity jako vklady na vyrovnání debetních zůstatků, aby žalobce udržel na svých účtech obraty požadované pro čerpání kontokorentu a debetu. K objasnění zdrojů, z nichž čerpal finanční prostředky, doložil žalobce správci daně tabulku označenou jako „R. T.-pohyby na účtech v roce 2010“, přičemž zdroje, které měl k dispozici k 1. 1. 2010, vyčíslil ve výši 1 000 000 Kč. Dle názoru žalobce z doložené tabulky vyplývá chronologie prováděných vkladů a výběrů, přičemž rozdíl mezi vklady a výběry ve výši 573 085 Kč představuje částku použitou na splátky úvěrů žalobce a také na pokrytí životních potřeb žalobce a jeho rodiny. Dle názoru žalovaného však žalobce nepředložil žádný důkazní prostředek, že finanční prostředky ve výši 1 000 000 Kč skutečně měl k dispozici k 1. 1. 2010. Žalovaný argumentoval logickým rozporem mezi tvrzením žalobce o výši volných finančních prostředků a jeho tvrzením o tom, že byl v dluzích a nedisponoval žádným majetkem. Žalovaný upozornil na skutečnost, že žalobce hovoří pouze o vkladech na své účty, přitom z pohybů na bankovních účtech je zřejmé, že se jedná i o platby od jiných subjektů. Žalobce k prokázání svých tvrzení uvedl, že mohl v rozhodném období k 1. 1. 2010 disponovat prostředky z úvěrů ze stavebního spoření ve výši 700 000 Kč, prostředky z prodeje bytu v Popradu ve výši 1,6 milionu slovenských korun, prostředky z předschválených úvěrů (kontokorentů) ze svých účtů a půjčkou od své tchýně I. V. ve výši 300 000 Kč.
39. V souvislosti s vyjasněním možných finančních zdrojů žalobce pocházejících z půjčky žalobce od p. I. V. byla uvedena osoba vyslechnuta dne 30. 5. 2016 jako svědek, kdy uvedla, že žalobce je manželem její dcery a v letech 2008 až 2010 bydlela svědkyně s manželem a žalobce s manželkou a nezletilým synem společně v nemovitosti na adrese Ř. X, O.-P., přičemž nemovitost je ve vlastnictví svědkyně a jejího manžela. V. a T. hospodařili samostatně, přičemž žalobce přispíval měsíčně poměrnou částkou na energie ve výši cca 2 000 Kč. Svědkyně uvedla, že v letech 2008 až 2010 půjčila žalobci a své dceři postupně v hotovosti částku 300 000 Kč, přičemž nijak nekontrolovala ani neomezovala používání těchto finančních prostředků s vědomím, že žalobce a dcera je používají na pokrytí

základních potřeb. Jednalo se o bezúročnou půjčku a ke dni výsledku svědkyně nebylo z této půjčky splaceno ničeho.

40. Správce daně v reakci na uvedené dospěl k tomu, že žalobce dle tvrzení svědkyně zabezpečoval samostatně rodinu a chod své domácnosti, když jeho manželka byla již před narozením dvojčat v říjnu 2009 na nemocenské z důvodu rizikového těhotenství a že v roce 2009 měla rodina zvýšené náklady právě v souvislosti s narozením dvojčat. Proto správce daně nepovažoval za pravděpodobné, aby půjčka v hodnotě 300 000 Kč pokryla životní potřeby rodiny za tvrzené 3 roky, z čehož dovedl, že žalobce nemohl finančními prostředky z této půjčky disponovat na počátku roku 2010.
41. Správce daně v rámci daňového řízení dále ověřil výše uvedená tvrzení žalobce o jeho disponibilních finančních prostředcích z úvěrů ze stavebního spoření a z prodeje bytu a došel k těmto zjištěním: žalobce spolu se svou manželkou K. T. uzavřeli v průběhu roku 2007 tři smlouvy o meziúvěru a úvěru ze stavebního spoření, a to ve výši 370 000 Kč, 230 000 Kč a 200 000 Kč, tyto částky byly poskytnuty za účelem „údržba, změna rodinného domu“. Faktické čerpání probíhalo od března do prosince roku 2007. Účelovost a výše čerpání úvěrů byla v celém rozsahu doložena stavební spořitelně předloženými fakturami a daňovými doklady za nákupy a úhrady provedených prací a služeb. Z těchto skutečností správce daně dovedl, že žalobce nemohl finančními prostředky z těchto úvěrů disponovat na počátku roku 2010.
42. Žalobce dále uvedl, že mohl disponovat s prostředky z prodeje svého bytu v Popradu, který prodal v roce 2008 za částku 1,6 milionu slovenských korun, po přepočtu 1 288 640 Kč. Dle daňového přiznání žalobce za rok 2008 byly jeho příjmy dle § 10 ZDP ve výši 1 288 640 Kč, vyčíslené výdaje byly 706 296 Kč, rozdíl byl vyčíslen jako základ daně ve výši 582 344 Kč, z čehož na Slovensku musel žalobce dále zaplatit daň ve výši po přepočtu 103 680 Kč. Správce daně z výše uvedených skutečností dovedl, že žalobce nemohl disponovat částkou 1,6 milionu slovenských korun, jak sám uvádí, ale pouze částkou 478 736 Kč.
43. Žalobce rovněž v průběhu daňového řízení tvrdil, že mohl v roce 2010 disponovat prostředky z povoleného debetu na svém účtu vedenému u Raiffeisen Bank, č. ú. xxxxxxxxx1/5500 ve výši 200 000 Kč, prostředky z kreditní karty ke svému účtu vedenému u Raiffeisen Bank, č. ú. xxxxxxxxx1/5500 ve výši 150 000 Kč, půjčkou na kliknutí ze svého účtu vedenému u Raiffeisen Bank, č. ú. xxxxxxxxx1/5500 ve výši 400 000 Kč, prostředky z povoleného debetu ze svého účtu vedenému u Raiffeisen Bank, č. ú. xxxxxxxxx7/5500 ve výši 50 000 Kč. Správce daně dotazem na Raiffeisen Bank zjistil, že k účtu číslo xxxxxxxxx7/5500 byl načerpán povolený debet dne 15. 11. 2004, hrazen byl jakoukoliv příchozí transakcí. K dotazu na čerpání kreditní karty k účtu u Raiffeisen Bank, č. ú. xxxxxxxxx1/5500, bylo bankou sděleno, že kreditní karta nebyla nikdy čerpána. Co se týče povoleného debetu ve výši 200 000 Kč, žalobce byl k 2. 1. 2010 v povoleném debetu ve výši – 199 634 Kč, v průběhu kalendářního roku 2010 se výše povoleného debetu snížila maximálně na částku – 152 320 Kč, a to ke dni 24. 6. 2010, ke dni 31. 12. 2010 byla částka povoleného debetu ve výši – 196 769 Kč. Půjčku na kliknutí ve výši 400 000 Kč žalobce čerpal v plné výši dne 19. 10. 2009, z výpisu z účtu žalobce vyplývá, že již dne 19. 10. 2009 použil žalobce částku 332 217 Kč na úhradu svého předchozího úvěru.
44. Správce daně vyzval žalobce, aby prokázal, že k 1. 1. 2010 mohl disponovat finančními prostředky ve výši 1 000 000 Kč a zároveň k doložení podrobného přehledu peněžního toku finančních prostředků mezi účty žalobce v letech 2010-2012 k prokázání žalobcova tvrzení,

že výběry hotovosti z účtů byly následně použity jako vklady na vyrovnání debetních zůstatků, výzva byla doručena dne 25. 8. 2016, žalobce dne 11. 10. 2016 reagoval tak, že sdělil správci daně, že výzvu považuje za nezákonnou. Vzhledem k absenci reakce ze strany žalobce správce daně z výše uvedených zjištění o úvěrech žalobce ze stavebního spoření, finanční hotovosti z prodeje bytu v Popradu, finanční hotovosti z debetu a kontokorentu na účtech žalobce a hotovostní půjčky od p. V. dovedl, že žalobce věrohodně neprokázal, z jakých zdrojů získal finanční prostředky připsané a vložené na jeho účet v roce 2010, ani neprokázal, že k 1. 1. 2010 disponoval částkou 1 000 000 Kč. Rovněž žalobce neprokázal, že částky, s nimiž disponoval, pocházejí ze zdanitelných příjmů nebo z příjmů, které nejsou předmětem daně nebo byly od daně osvobozeny. Správce daně dále argumentoval skutečností, že je nelogické, aby žalobce v době elektronického bankovníctví, které běžně používal, prováděl výběry finanční hotovosti z bankovních účtů za účelem dorovnání debetních zůstatků vklady finanční hotovosti na jiné účty.

45. K výše uvedenému průběhu dokazování v daňovém řízení krajský soud konstatuje, že souhlasí s názorem žalovaného, že prostředky získané z úvěrů ze stavebního spoření byly s největší pravděpodobností žalobcem využity na údržbu rodinného domu v roce 2007, žalobce s nimi tedy nemohl disponovat na počátku roku 2010. K otázce částky za prodej bytu žalobce v Popradu však krajský soud musí zdůraznit, že i dle zjištění správce daně měl žalobce v roce 2008 k dispozici částku 478 736 Kč. Není proto nepravděpodobné tvrzení žalobce, že ji měl k dispozici stále i na počátku roku 2010.
46. K debetu a kontokorentu na účtech žalobce má krajský soud za to, že správce daně situaci čerpání debetu a kontokorentu na účtech žalobce dostatečně zmapoval, nicméně i zde je reálné, že žalobce mohl k 1. 1. 2010 disponovat s částkou cca 68 000 Kč, jakožto rozdílu mezi půjčkou na kliknutí ve výši 400 000 Kč a splátkou předchozího úvěru ve výši 332 217 Kč. Ze svědecké výpovědi p. V. krajský soud dovedl, že žalobce mohl z titulu bezúročné půjčky k 1. 1. 2010 disponovat finanční částkou, kterou nelze přesně určit, nicméně se pravděpodobně pohybovala v rozsahu vyšších desítek tisíc korun.
47. V otázce zjištěných příjmů od společnosti Partners se krajský soud ztotožnil s názorem žalovaného, že příjmy od společnosti Partners v podobě provizí za zprostředkování služeb jsou příjmy žalobce, nikoli společnosti Rosa invest group. Správce daně jednoznačně prokázal, že žalobce se společností Partners spolupracoval na základě mandátní smlouvy jakožto fyzická osoba, společnost Partners potvrdila, že není a nebyla v obchodním vztahu se společností Rosa invest group. Na tomto nic nemění ani skutečnost, že část úhrad za provize byla společností Partners zaslána na účet společnosti Rosa invest group. Společnost Partners (dle ročního vyúčtování provizí pro daň z příjmů fyzických osob žalobce) poskytla žalobci za rok 2010 provize ve výši 61 316 Kč.
48. K otázce vyhodnocení účetnictví krajský soud primárně uvádí, že účetnictví žalobce není obsahem správního spisu, žalobce v průběhu celého daňového řízení nenavrl své účetnictví jako důkaz, tedy s největší pravděpodobností žalobce účetnictví nevedl. Vzhledem k tomu, že žalobce nenaplnil žádnou z podmínek uvedených v §1 odst. 2 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, nespadal do definice tzv. „účetní jednotky“, nebyl proto povinen účetnictví vést.
49. Dalšími alternativami prokazování výše základu daně pro účely daně z příjmů fyzických osob, kteří jsou držiteli živnostenského oprávnění, jako byl v roce 2010 žalobce, byla daňová evidence.

50. V posuzovaném případě podal žalobce daňové přiznání za rok 2010, v němž tvrdil pouze příjem ze závislé činnosti, žádný jiný příjem neuvedl a neuplatňoval ani paušální výdaje. Z pohledu žalobce se jeví jako vcelku logický jeho argument uplatněný opakovaně v daňovém řízení, že nevedl daňovou evidenci ani záznamy o příjmech a evidenci pohledávek, když po celou dobu řízení trval na názoru, že dani z příjmu podléhají pouze příjmy ze závislé činnosti, které uvedl ve svém daňovém přiznání a ostatní zjištěné příjmy nejsou příjmy z podnikání, a proto dani z příjmu nepodléhají.
51. Lze tedy uzavřít, že žalobce o sporných částkách neúčtoval ani nevedl daňovou evidenci či jiné přehledné a prokazatelné záznamy o svých příjmech a výdajích.
52. Na krajském soudu tedy je posouzení, zda o nich účtovat měl. Vzhledem k tomu, že předmětem soudního přezkumu je dodatečný platební výměr na daň za rok 2010, podléhaly daňové evidenční povinnosti žalobce zákonu č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), který byl platný do 31. 12. 2010. Dle § 39 odst. 3 ZSDP *„Daňový subjekt, který rámci své podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti přijímá nebo vydává platby v hotovosti, je povinen průběžně vést evidenci těchto plateb, pokud nezaznamenává údaje o těchto platbách v jiné evidenci stanovené zákonem.“*
53. Správce daně v rámci účtů žalobce prověřoval také účet č. xxxxxxxxxx7/5500 vedený a registrovaný u správce daně jako účet „podnikatelský“. V průběhu správního řízení bylo prokázáno, že příjmy žalobce od společnosti Partners byly příjmy z podnikání, žalobce o nich tedy měl vést záznamy o příjmech při uplatňování výdajů dle § 7b ZDP. Žalobce se rovněž nijak nevyjádřil k původu eur, který byly v roce 2010 v hotovosti vkládány na jeho účet č. xxxxxxxxxx1/5500. Vzhledem k výše uvedeným skutečnostem má krajský soud za to, že **bylo povinností žalobce** vést záznamy o příjmech a evidenci o platbách v hotovosti.
54. Dalším podstatným argumentem žalobce, který zastával v průběhu celého správního řízení, je jeho stanovisko, že veškeré platby v hotovosti byly pouze tzv. „točením peněz“, tj. výběry hotovosti z účtů byly následně použity jako vklady na vyrovnání debetních zůstatků. Pro prokázání toku finančních prostředků zaslal žalobce správci daně přehled obsahující shrnutí údajů z bankovních výpisů, který dle žalobce prokázal tok finančních prostředků, jímž měl na mysli právě výběry a vklady peněz na účty pro dorovnání povinných měsíčních obrátů. Správce daně tento přehled nevyhodnotil jako důkaz o vkladech a následných výběrech, neboť žalobce zcela opominul skutečnost, že docházelo i k dalším úbytkům finančních prostředků na účtech, a to z titulu plateb úroků z půjček, plateb za vedení účtů, plateb v nákupních centrech apod. Krajský soud souhlasí s názorem správce daně, že údaje z bankovních účtů žalobce neprokazují žalobcem tvrzené skutečnosti.
55. Po posouzení všech doposud uvedených skutečností tedy krajský soud k žalobcem uplatněným žalobním námitkám rekapituluje:
56. Jako **první** žalobní námitku žalobce uvedl, že meritem věci je posouzení, zda správce daně i žalovaný měli dostatečně zjištěný skutkový stav a unesli své důkazní břemeno ve věci prokázání navýšení zdanitelných příjmů, na jejichž základě doměřili žalobci daň z příjmů fyzických osob. Krajský soud uzavírá, že tato **námitka je důvodná** a správce daně ani žalovaný neprokázali dostatečně výši příjmů žalobce za rok 2010, na jejichž základě doměřili žalobci daň z příjmů. Správce daně zejména věrohodně nevyvrátil žalobcovo tvrzení, že na počátku roku 2010 disponoval žalobce částkou 1 000 000 Kč, naopak tvrzení žalobce o původu finančních částek nevzal nijak v úvahu.

57. V **druhé** žalobní námitce žalobce uvedl, že ne každá platba na bankovní účet či transakce může být považována bezpodmínečně za příjem. Jako příjem může být svou povahou posouzen pouze ten, který se mohl reálně projevit ve sféře dispozice daňového subjektu, mohl jím být využit a mohlo se jednat zároveň o navýšení jeho majetku. Žalobce tuto žalobní námitku nijak blíže nekonkretizoval, nespecifikoval např. částku, která měla být žalovaným vyhodnocena jako příjem a která jako výdaje nutné pro dosažení a udržení příjmu. Žalobce citoval rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 4. 2012, č.j. 5 Afs 45/2011-94 z nějž plyne, že: „z § 23 zákona o daních z příjmu se podává, že při stanovení základu daně se vychází z hospodářského výsledku, nikoli že základem daně je hospodářský výsledek. Nelze proto určitý příjem zdanit jen z důvodu, že je v hospodářském výsledku zaúčtován, aniž by se však svou podstatou z hlediska materiálního a ekonomického o příjem v zákoně o daních z příjmů vymezený jednalo“. Krajský soud se zcela ztotožňuje se závěry Nejvyššího správního soudu, je však v rámci vypořádání žalobní námitky nucen žalobci připomenout, že v jeho případě jsou uvedené závěry nepřiléhavé, neboť v případě žalobce neexistují žádné účetní podklady pro stanovení hospodářského výsledku a spor je fakticky veden o otázce prokázání původu příjmů žalobce. Krajský soud proto nepovažuje tuto námitku za důvodnou, zvláště s přihlédnutím ke skutečnosti, že reálné peněžní částky byly na účet žalobce připisovány v průběhu roku 2010, sám žalobce tvrdil, že mohl k 1. 1. 2010 disponovat částkou ve výši 1 000 000 Kč. V průběhu roku 2010 žalobce disponoval bez jakéhokoliv omezení částkami na svých účtech, ať už je vybíral v hotovosti, používal na splácení úvěrů nebo jimi hradil bezhotovostní platby.
58. Jako **třetí** žalobní námitku žalobce uvedl nezákonnost výzvy k prokázání skutečností ze dne 21. 2. 2014, když dle názoru žalobce samotná výzva správce daně, aby žalobce prokázal, zda dané příjmy jsou příjmy již zdaněnými, nejsou předmětem daně nebo jsou od daně osvobozeny nepostačuje k tomu, aby správce daně unesl své důkazní břemeno. V této otázce je krajský soud vázán závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 256/2020-48 ze dne 22. 10. 2021, podle kterých správce daně se svým postupem snažil legitimně ověřit, zda prostředky na účtu žalobce byly zdaněny, případně z jakého důvodu se tak nestalo. V posuzovaném případě přešlo důkazní břemeno na žalobce v souladu s nálezem Ústavního soudu IV. ÚS 29/05 z 1. 6. 2005 „*Vznikne-li pochybnost o úplnosti tvrzení uváděných daňovým subjektem v daňovém přiznání, může správce daně přenést na daňový subjekt důkazní břemeno ve vztahu ke skutečnostem, které daňový subjekt sice netvrdí, ale vyvstala pochybnost o tom, že je daňový subjekt tvrdit má.*“ Jako součást této žalobní námitky uvedl žalobce nezákonný postup správce daně, který již při zahájení daňové kontroly předpokládal její výsledek, tj. doměření daně z příjmů fyzických osob u žalobce. Přesto správce daně žalobce nevyzval před zahájením daňové kontroly k podání dodatečného daňového přiznání. K tomu Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku uvedl, že správci daně byly ještě před zahájením daňové kontroly (dne 11. 3. 2014) známy konkrétní skutečnosti a důkazy nasvědčující tomu, že žalobci bude daň z příjmů fyzických osob doměřena, jednalo se o příjmy od společnosti Partners, když správce daně ještě před zahájením daňové kontroly (dne 6. 3. 2014) disponoval konkrétními informacemi o výši vyplacených částek. Nicméně skutečnost, že správce daně nevyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání dle § 145 odst. 2 daňového řádu, na samotné stanovení daně, respektive její výše, nemá vliv; dopad této skutečnosti se projevuje pouze v rovině daňového příslušenství. Druhou žalobní námitku tedy krajský soud neshledal důvodnou.
59. **Čtvrtou** žalobní námitku žalobce označil jako „neunesení důkazního břemene“ správcem daně; tato námitka obsahuje podmnožinu dalších námitek. Tou první je tvrzení žalobce, že

jeho daňové priznání a vykázané příjmy byly uvedeny správně. Všechny zjištěné příjmy byly příjmem obchodní korporace Rosa invest group, žalobce na podporu svých tvrzení předložil správci daně dokumenty a důkazní prostředky, ze kterých vyplynulo, že se jednalo příjmy této obchodní korporace. Žalobce tvrdí, že žalovaný se opřel o důkazní prostředky v podobě knihy jízd společnosti Rosa invest group, vydaných daňových dokladů zaevidovaných v účetnictví společnosti či bankovních výpisů. Žalobce uvedl, že je nesmyslné tvrzení žalovaného, že by jízy vykazované v knize jízd společnosti Rosa invest group sloužily k ekonomické činnosti žalobce, při nichž by realizoval své vlastní příjmy. Žalobce konstatoval, že výdaje z knihy jízd Rosa invest group byly uznány coby výdaje této společnosti. Dále uvedl, že důkazní prostředky v podobě vydaných daňových dokladů společností Rosa invest group, které nesou bankovní spojení žalobce, nebyly vyřazeny z příjmů této společnosti. Tyto doklady byly v rámci daňového priznání společnosti Rosa invest group priznány a daň z nich byla odvedena. Dle názoru žalobce došlo ke zdanění jednoho příjmu dvakrát, a to jak u společnosti Rosa invest group, tak u něj jako fyzické osoby.

60. Krajský soud při hodnocení této žalobní námitky usoudil, že žalobce neuvedl konkrétní výši příjmů či konkrétní daňové doklady, které byly dle jeho tvrzení daňovými doklady společnosti Rosa invest group a jako takové měly být zdaněny dvakrát. Tvrzení žalobce, že „všechny“ zjištěné příjmy byly příjmem společnosti Rosa invest group, sám žalobce vyvrátil tvrzením o jiných platbách, které popisoval např. jako vrácení osobního dluhu, vrácení částky za reklamaci apod. Krajský soud otázku příjmů od společnosti Partners, jež byly dle názoru žalobce příjmy společnosti Rosa invest group, vyhodnotil tak, že šlo o příjmy žalobce. Ve vztahu k dalším příjmům, jež byly dle názoru žalobce příjmy společnosti Rosa invest group, vyšel krajský soud z údajů uvedených ve Zprávě o daňové kontrole, kdy se jedná např. o platbu s datem 29. 10. 2010 ve výši 151,58 € od Dadapharm s.r.o., kdy žalobce uvedl, že se jedná o úhradu fa č. 422010 společnosti Rosa invest group. Správce daně toto tvrzení žalobce prověřil v účetnictví společnosti Rosa invest group a zjistil, že je v něm příjmový doklad č. X ze dne 19. 10. 2010 potvrzující úhradu celé částky z fa č. X. Tvrzení žalobce bylo správcem daně vyvráceno, když platba na bankovní účet žalobce proběhla **až po** úhradě faktury č. 422010 v hotovosti. Z účetnictví společnosti Rosa invest group není patrné, že by předmětná platba, poskytnutá na soukromý účet žalobce dne 29. 10. 2010, byla posléze zaúčtována jako příjem do pokladny nebo na účet společnosti Rosa invest group. Stejná situace je u faktur č. X a X. Krajský soud tedy vyhodnotil námitku žalobce jako nedůvodnou, když správce daně u faktur č. X, č. X a č. X prokázal, že nejde o dvojí zdanění jedné platby, tyto příjmy nejsou přičitatelné společnosti Rosa invest group, ale naopak, faktury se stejným označením byly vedeny v účetnictví Rosa invest group a příjem z nich zdaněn, nicméně v případě platby na účet žalobce se jedná o jinou neidentifikovanou platbu se stejným označením. Jde tedy o platby, jejichž původ žalobce neprokázal. S ohledem na to, že se jedná o platbu označenou číselným variabilním symbolem, lze souhlasit se správcem daně, že se jedná o platbu za fakturu za prodej zboží žalobcem.
61. Oproti tomu se jeví jako neopodstatněná dedukce správce daně, že časté cesty žalobce jako jednatele společnosti Rosa invest group za jednatelem společnost Rainer Nutrition, s.r.o. M. K. do místa jeho bydliště a do jeho prodejen v Ostravě, svědčí o tom, že v těchto prodejnách nakupoval zboží (potravinové doplňky) i žalobce jako fyzická osoba.
62. Žalobce ve čtvrté žalobní námitce dále uvedl, že žalovaný neunesl důkazní břemeno ve vztahu k platbám od A.M., J. P. a T. a D. H. Krajský soud již zjištění o povaze plateb na

účet žalobce od výše uvedených fyzických osob vyhodnotil výše. Vzhledem ke skutečnosti, že důkazní břemeno tvrzení bylo legitimně správcem daně přeneseno na žalobce, pokládá krajský soud tuto žalobní námitku za nedůvodnou. Je skutečností, že soukromé platby běžně nebývají označeny variabilním symbolem, jeho použití evokuje obchodní vztah, proto správce daně požadoval po žalobci prokázání příjmů z takto označených plateb. Žalobci nic nebránilo, aby svá tvrzení o důvodu platby jako vrácení dluhu ze soukromých půjček také věrohodně prokázal, např. smlouvou o půjčce, navržením výsledku svědka apod. Žádný takový důkaz žalobce v průběhu daňového řízení nepředložil.

63. Poslední uplatněnou žalobní námitkou je uplynutí lhůty ke stanovení daně před vydáním napadeného rozhodnutí, kterou krajský soud neshledal důvodnou a s jeho posouzením se ztotožnil Nejvyšší správní soud v kasáčním rozsudku č. j. 5 Afs 107/2022-36 ze dne 18. 8. 2023.
64. Lze tedy uzavřít, že krajský soud dovedl, že byly zcela namístě pochybnosti správce daně o správnosti a úplnosti daňového přiznání žalobce, když z předloženého daňového přiznání došel k závěru, že žalobce nebyl schopen ze svého tvrzeného příjmu generovat částky, které byly vkládány, resp. které byly připisovány na jeho bankovní účty a které mnohonásobně převýšily základ daně tvrzený v daňovém přiznání. V průběhu daňového řízení vedl správce daně dokazování, jehož hlavní body jsou popsány výše. V průběhu daňové kontroly žalobce nepředložil správci daně důkazní prostředky, které by podaly jasný a úplný obraz o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních, neprokázal věrohodně zdroj částky 1 000 000 Kč, s níž dle svého tvrzení disponoval k 1. 1. 2010.
65. Současně však ani správce daně v průběhu daňové kontroly neprokázal, že veškeré vklady vložené na účet žalobce v roce 2010 ve výši 2 456 086,25 Kč jsou zdanitelnými příjmy ve smyslu § 7 ZDP.
66. Daň podle krajského soudu **tedy nemohla být spolehlivě stanovena dokazováním**. Tuto skutečnost vzal v úvahu i žalovaný, když ve svém rozhodnutí dospěl k odlišnému právnímu názoru stran klasifikace části sporných příjmů. U ostatních příjmů, tj. peněžních prostředků připsaných a vložených na jednotlivé bankovní účty žalobce v průběhu zdaňovacího období roku 2010 (tedy s výjimkou příjmů žalobce od společnosti Partners) naznal, že u nich není zcela s určitostí prokázáno, že se jedná o příjmy z podnikání podle § 7 ZDP, a proto tyto příjmy klasifikoval jako ostatní příjem dle § 10 ZDP, při kterém dochází ke zvýšení majetku v průběhu posuzovaného zdaňovacího období. Výši částky podléhající zdanění žalovaný určil jako rozdíl mezi částkou vkladů na účty žalobce v roce 2010, tj. 2 394 769 Kč a mezi částkou výběrů z účtů žalobce v roce 2010, tj. 1 812 100 Kč, výsledná částka podléhající zdanění je dle napadeného rozhodnutí 582 669 Kč.
67. Krajský soud dospěl k závěru, že ačkoliv správce daně provedl v rámci daňové kontroly rozsáhlé dokazování, provedené důkazy nedaly ani přibližný obraz o zdanitelných příjmech žalobce za rok 2010, s výjimkou příjmu od společnosti Partners; pouze některé z důkazů, které byly provedeny správcem daně, prokazují skutečnost, že žalobce v roce 2010 měl kromě příjmů ze závislé činnosti, jež uvedl v daňovém přiznání a příjmů od společnosti Partners i další příjmy z podnikání dle § 7 ZDP. Nicméně již v době provedení daňové kontroly bylo účetnictví žalobce tak neprůkazné a zastřené (respektive vůbec neexistovalo), že měl správce daně vyměřit výši daně podle pomůcek ve smyslu § 98 odst. 1 daňového řádu : „Nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, a v důsledku toho nelze daň stanovit na základě dokazování, správce daně

*stanoví daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem. Uplatnění tohoto postupu při stanovení daně se uvede ve výroku rozhodnutí.“*

68. Krajský soud v této souvislosti připomíná závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu č.j. 9 Afs 30/2008-86 ze dne 22. 10. 2008 : „*Intenzita pochybností musí být v takovém rozsahu, že zatemní obraz o hospodaření daňového subjektu, a to buď přímo, tj. nedostatkem spolehlivých informací o konkrétním účetním případě, anebo nepřímo, tj. celkovou nevěrohodností účetnictví.*“ a dále rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č.j. 4 Afs 87/201529 ze dne 19. 1. 2016: „*Pro použití pomůcek nelze stanovit žádný algoritmus či pravidlo, záleží vždy na konkrétním skutkovém stavu. Není vyloučeno z povahy věci, aby byla stanovena daň dokazováním i v situaci, kdy účetnictví je neúplné a neprůkazné, resp. bylo ztraceno či zničeno, ale účetní případy lze dostatečně spolehlivě prokázat jinak. Nelze ani vyjádřit procentuální rozsah zpochybněného účetnictví, ale je nuto věc posuzovat, resp. neunesení důkazního břemene poměřovat vždy ke konkrétnímu případu ve všech souvislostech; záleží především na intenzitě pochybností ohledně zjištěných chyb a nesrovnalostí v účetnictví, na jejich rozsahu, ale také na jejich obsahu.*“
69. Krajský soud má za to, že v průběhu daňové kontroly správce daně prokázal, že na bankovní účty žalobce v průběhu roku 2010 byly připsány platby od jiných subjektů, konkrétně platby, o nichž žalobce tvrdil, že jde o příjmy společnosti Rosa invest group, dále platby od manželů H., J. P., A.M., u nichž vznikly správci daně důvodné domněnky, že jde o příjmy žalobce jako podnikající fyzické osoby a žalobce tyto domněnky v průběhu správního řízení nevyvrátil. Žalobce se také v průběhu daňového řízení nijak nevyjádřil k částkám eur připsovaným v průběhu roku 2010 na jeho bankovní účet č. X, přičemž šlo o částku cca 50 000 €.
70. Dle názoru krajského soudu naopak správce daně nevyvrátil tvrzení žalobce, že k 1. 1. 2010 disponoval částkou 1 000 000 Kč, která již byla zdaněna nebo od daně osvobozena, když správce daně i žalovaný zaujali stanovisko, že žalobce v této době nedisponoval žádnou finanční hotovostí. Dle vyhodnocení provedených důkazů došel krajský soud k závěru, že je reálné, že žalobce mohl k danému datu disponovat částkou cca 500 000 Kč. Správce daně v průběhu daňové kontroly prokázal, že minimálně některé příjmy připsané na účty žalobce v roce 2010 jsou příjmy žalobce z podnikání, byl zde tedy důvod pro doměření daně. Ovšem zároveň správce daně nijak věrohodně nevyvrátil žalobcovo tvrzení, že na počátku roku 2010 disponoval žalobce částkou 1 000 000 Kč, naopak tvrzení žalobce o původu finančních částek nevzal nijak v úvahu. Krajský soud je nucen konstatovat, že dodanění příjmů žalobce za zdaňovací období roku 2010 co do výše a způsobu stanovení daně neobstojí. S ohledem na výše uvedené shledal krajský soud důvodnou námitku žalobce o nedostatečně zjištěném skutkovém stavu správcem daně, neboť správcem daně ani žalovaným **nebyla dostatečně prokázána výše příjmů** žalobce v roce 2010, i přesto byl příjmy žalobce za rok 2010 daňovými orgány dodaněny. Krajský soud uzavírá, že v průběhu daňové kontroly vyšly najevo důkazy, na jejichž základě byl správce daně oprávněn žalobci doměřit daň, ovšem nastala zde situace předvídaná v § 98 odst. 1 daňového řádu a správce daně měl daň **stanovit nikoli dokazováním, ale podle pomůcek**, zvláště při zohlednění skutečnosti, že žalobce nevedl žádnou daňovou účetnictví, přestože ji vést měl. Správce daně tedy pochybil a nevzal v úvahu výše popsané skutečnosti, když jako příjmy dle § 7 ZDP posoudil platby od společnosti Partners a všechny platby na bankovní účty žalobce ve výši 2 394 769,94 Kč. Pochybení správce daně nebylo napraveno ani žalovaným, který v napadeném rozhodnutí

vyhodnotil rozdíl mezi částkou vkladů a výběrů na účet žalobce v roce 2010 jako ostatní příjem dle § 10 ZDP a z něj doměřil daň, přestože tento závěr neměl oporu v provedeném dokazování.

71. Z výše uvedených důvodů a v návaznosti na závěry kasačních rozsudků dospěl krajský soud k závěru, že dodanění příjmů žalobci v daném zdaňovacím období co do výše a způsobu stanovení daně nemůže obstát. Krajský soud shledal natolik zásadní nedostatky napadeného i prvostupňového rozhodnutí týkající se zjištění skutkového stavu, pro něž nemohou tato rozhodnutí obstát.
72. Jelikož dospěl krajský soud k tomu, že je na místě zrušit napadené rozhodnutí, zabýval se otázkou uplynutí lhůty pro stanovení daně ve smyslu § 148 odst. 5 daňového řádu, ve světle rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 11. 2023, čj. 9 Afs 95/2021-64, když maximální 10-ti letá lhůta pro stanovení daně ve smyslu citovaného ustanovení ve vztahu k projednávaným daňovým povinnostem uplynula v průběhu probíhajícího soudního řízení, a to zejména s ohledem na to, že soud ve správním soudnictví v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu vychází podle § 75 odst. 1 s.ř.s. ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu.
73. Krajský soud má za to, že pokud by shledal žalobu z hlediska uplatněných žalobních námitek za nedůvodnou, nebylo by možné k uplynutí lhůty pro stanovení daně v průběhu soudního řízení přihlídnout, neboť z pohledu premisy stanovené v § 75 odst. 1 s.ř.s. bylo napadené rozhodnutí vydáno před uplynutím lhůty pro stanovení daně (viz posouzení této otázky výše).
74. V projednávané věci však krajský soud shledal žalobu důvodnou a rozhodl o zrušení napadeného rozhodnutí. Za této situace krajský soud zvažoval, nakolik zohlednit skutečnost uplynutí lhůty pro stanovení daně v průběhu soudního řízení a dospěl k závěru, že právní mocí tohoto rozsudku dojde k obnovení řízení a žalovaný by byl s ohledem na § 148 odst. 5 daňového řádu nucen rozhodnout o zrušení prvostupňového rozhodnutí a zastavení řízení. S ohledem na tuto skutečnost má krajský soud za to, že vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení by bylo pouhým formalismem, neboť krajský soud je za této situace oprávněn (i povinen) rozhodnout o zrušení také prvostupňového rozhodnutí. Krajský soud přitom vychází přiměřeně z judikatury Nejvyššího správního soudu, např. rozsudku Nejvyššího správního soudu č.j. 2 Afs 239/2015-66 ze dne 31. 10. 2016.

#### *Závěr a náklady řízení*

75. Krajský soud tedy ze všech uvedených důvodů zrušil ve smyslu § 78 odst. 1, 3 a 4 s.ř.s. jak napadené rozhodnutí žalovaného, tak také předcházející rozhodnutí správce daně.
76. O náhradě nákladů řízení mezi žalobcem a žalovaným bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť žalobce byl v řízení procesně úspěšný a vzniklo mu tak vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení. Náklady žalobce tvoří:

- |  |                       |
|--|-----------------------|
| a) zaplacený soudní poplatek   | 3 000 Kč              |
| b) náklady právního zastoupení   |                       |
| - odměna daňového poradce za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby: § 7, § 9 odst. 4 písm. |                       |
| 1) příprava a převzetí věci  | d)                    |
| 2) sepis žaloby  | vyhl. č. 177/1996 Sb. |

- |   |  |
|---|--|
| 3) replika žalobce k vyjádření žalovaného k žalobě  |  |
| 4) 2 vyjádření žalobce k první a druhé kasační stížnosti žalovaného   |  |
| 5) podání žalobce ze dne 22. 11. 2021 – námitka prekluze práva stanovit daň                                 | 18 600 Kč                                      |
|   |  |
| - paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při shora uvedených úkonech právní pomoci | § 13 odst. 4 vyhl. č. 177/1996 Sb.<br>1 800 Kč |

*Celkem včetně DPH 21% (vyjma soudního poplatku)* 24 684 Kč

Soud uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení uvedenou částku, 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 k rukám daňového poradce, 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.

#### Poučení:

Proti tomuto rozsudku **je přípustná** kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu. Nepřípustná je taková kasační stížnost, na níž dopadají výluky z přípustnosti stanovené v § 104 s. ř. s.

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

Ostrava 19. prosince 2023

JUDr. Monika Javorová  
předsedkyně senátu