



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Zory Šmolkové ve věci

žalobce: **HACIENDA MEXICANA s.r.o.**  
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava  
zastoupený advokátem JUDr. Alfrédem Šrámkem  
sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava

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

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29. 7. 2022, č. j. 28162/22/5300-21441-702127,  
ve věci daně z přidané hodnoty

**takto:**

- I. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 29. 7. 2022, č. j. 28162/22/5300-21441-702127 se **zrušuje** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **povinen** zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení částku 23 570 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám JUDr. Alfréda Šrámka, advokáta se sídlem Českobratrská 1403/2, 702 00 Ostrava.

**Odůvodnění:**

**I. Vymezení předmětu řízení**

1. Žalobou doručenu soudu dne 3. 10. 2022 se žalobce domáhal přezkoumání výše uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým byla zamítnuta odvolání žalobce a potvrzena rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj (dále jen „správce daně“), dodatečné platební výměry za 29 zdaňovacích období (srpen 2015 až prosinec 2017), kterými byla žalobci podle pomůcek doměřena daň z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

## II. Žalobní body

2. Žalobce namítl, že nebyly splněny zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek. Žalovaný nevyvrátil věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost povinných evidencí, účetních záznamů ani jiných důkazních prostředků předložených žalobcem. Žalobce byl během daňových kontrol součinný, reagoval na úkony správce daně, předkládal důkazy a snažil se odstranit všechny jeho pochybnosti. Správce daně na jedné straně trvá na předložení důkazů, které žalobce k dispozici nemá (neboť se nejedná o povinně vedené výkazy, jako jsou např. denní tržby). Pro pouhé dílčí nesrovnalosti ovšem zároveň prohlásil důkazní prostředky za zcela nevěrohodné, ačkoliv bylo možné na základě těchto prostředků stanovit daň dokazováním.
3. Žalobce již v průběhu daňových kontrol opakovaně upozorňoval správce daně na to, že během zdaňovacích období prosinec 2016 až prosinec 2017 byl v platnosti zákon č. 112/2016 Sb., o evidenci tržeb (dále jen „zákon o EET“). Správce daně by tak měl zcela automaticky při kontrole na dani z přidané hodnoty jako důkaz využít údaje evidované v rámci elektronické evidence tržeb. Ze znění zákona o EET nevyplývá, že by byl žalobce povinen evidovat a elektronicky odesílat veškeré tržby, což znamená, že žalobce může mít mezi pokladními doklady např. i doklady o interních pokladních operacích, které podle zákona o EET ani není povinen evidovat a elektronicky odesílat správci daně, neboť tyto nesplňují podmínky pro evidovanou tržbu. Tímto právním výkladem se však správce daně vůbec nezabýval a svou argumentaci uzavřel nepřezkoumatelným tvrzením, že „z výše uvedených skutečností vyplývá, že pokladní evidence není bezchybná, jak tvrdí daňový subjekt, naopak jsou hodnoty tržeb v jednotlivých evidencích rozdílné, nejsou zde vykázány veškeré tržby“, aniž by skutečně prověřil, zda žalobce vůbec byl povinen vytýkané tržby evidovat.
4. Správce daně nejprve zpochybnil důkazní prostředky předložené žalobcem a následně z nich vycházel při stanovení daně podle pomůcek (při stanovení výkonů správce daně vycházel výhradně z evidence žalobce o nákupu materiálů). Dochází tak ke kombinování dokazování a pomůcek, což je nepřipustné a v rozporu s § 98 odst. 3 písm. a) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“). Správce daně nestanovil výslednou daň spolehlivě, neboť nevyužil všech dostupných pomůcek, např. porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností. Výsledná daň je zjevně nepřiměřeně vysoká. Hospodářské výsledky, kterých dosáhl dle stanovené daně žalobce, jsou vysoko nad maximem hospodářských výsledků jiných společností, u kterých lze předpokládat nadprůměrné hospodářské výsledky. Průměrná obchodní přírážka v rozmezí od 176,45 % do 243,56 % je dle žalobce v oblasti gastronomie naprosto nereálná. Jako důkaz žalobce (již během daňového řízení) doložil znalecký posudek, podle něhož je správcem daně vypočtená rentabilita až 7x vyšší oproti ostatním srovnávaným zařízením. Náklady na výrobu jednotlivých pokrmů stanovil správce daně pouze na základě svých nepřezkoumatelných

domněnek, navzdory tomu, že mu byly předloženy jednotlivé receptury a jídelní lístky, kdy tak správce daně zatížil svá zjištění vadou nepřezkoumatelnosti.

5. Správce daně při stanovení výše celkové výkonové spotřeby žalobce použil údaje uvedené v hlavní knize v nákladovém účtu na spotřebu materiálu a surovin. Nevzal přitom v úvahu skutečný stav, tj. že část nakoupených potravin nelze použít (kosti, odřezky atp.), část potravin podléhá rychlé zkáze, část se neprodá a musí se zlikvidovat atd. Obdobné platí i pro správcem daně stanovenou obchodní příirážku. Žádná z brněnských restaurací srovnatelných se žalobcem nevykazovala správcem daně určenou obchodní příirážku, na což žalobce upozorňoval v průběhu daňové kontroly. Žalovaný nepřipustně klade žalobci k tíži, že nebylo prokázáno, zda subjekty uváděné žalobcem jako svou ekonomickou činnost provozují výhradně restaurační činnost. Správce daně uměle navýšil tržby žalobce a toto zvýšení je dle žalobce ekonomicky nemožné.
6. K doměření daně podle pomůcek došlo proto, že žalobce dle správce daně řádně nevedl účetnictví, neboť neevidoval denní platby v hotovosti. Takovou povinnost ovšem žádný právní předpis nestanoví. Podle žalobce je jedinou správnou a přesnou evidencí měsíční evidence. Rovněž výtky správce daně stran inventarizace zásob jsou dle žalobce liché. Žalobce provádí inventarizaci majetku k okamžiku, ke kterému sestavuje řádnou účetní závěrku, kdy dle provedené inventury účtuje na skladové účty přesnou hodnotu zásob dle provedené inventury. Skutečnost, že žalobce vede v pomocné evidenci příjmy a výdeje v částkách včetně DPH (jejichž součástí mohou být i protokoly o likvidaci surovin), není nijak v rozporu se zákonem. Žalovaný provedl navržené svědecké výpovědi jen formálně, jejich obsah hodnotí izolovaně a dezinterpretuje je. Například svědek Ing. V. potvrdil, že systém KERBEROS neumožňuje následné zásahy do již vydaných pokladních dokladů. Tento svědek naopak nikdy nepotvrdil, že žalobcem předložené výstupy ze systému KERBEROS byly pozměňovány. V logice správce daně by žalobce musel reálně vystavit více než dvojnásobek pokladních dokladů, než kolik jich bylo předloženo správcem daně, převážnou část z nich zatajit a následně upravit číselnou řadu pokladních dokladů.
7. Pokladní systém KERBEROS sice eviduje veškeré operace, ovšem archivace operací není jeho primární funkcí. Dílčí nesrovnalosti v rámci pomocné evidence mohly být způsobeny nestandardním obnovením dat, které žalobce provedl proto, že předložené doklady hodnotil správce daně jako nedostačující. Také ostatní svědci potvrdili skutečnosti tvrzené žalobcem. V napadeném rozhodnutí se žalovaný nevypořádal s argumentací žalobce.
8. Žalobce dále nesouhlasí se závěrem správce daně stran vysokých odpisů surovin ze skladu a se závěrem o tom, že ze skladu bylo reálně vydáváno zboží, které se ve skladu nenacházelo. Žalobce také nerozumí snaze správce daně zpochybňovat výši slev poskytnutých zákazníkům, ať již formou šeků nebo jiným způsobem.

### III. Vyjádření žalovaného

9. Žalovaný navrhl žalobu zamítnout, odkázal na napadené rozhodnutí a obsah správních spisů. Dále uvedl, že v řízení bylo prokázáno, že byly splněny zákonné i judikatorní podmínky pro stanovení základu daně a daně z přidané hodnoty prostřednictvím pomůcek, když účetnictví žalobce na straně uskutečněných zdanitelných plnění bylo zatemněno a nebylo tedy možné stanovit ho dokazováním. Daň byla podle pomůcek stanovena dostatečně spolehlivě, s využitím adekvátních pomůcek, když správce daně primárně vycházel z nezpochybněných dokladů žalobce na vstupu. Žalovaný se řádně zabýval veškerou argumentací žalobce, přičemž žalobci se pochybnosti žalovaného nepodařilo

rozptýlit. Naopak z jeho argumentace je zcela zřejmé, že se snaží s tvrzeními žalovaného manipulovat tak, aby jej zdiskreditoval, vytrhává je z kontextu, závěry činí z obecných vyjádření žalovaného, naopak k těm konkrétním se vůbec nevyjadřuje. Žalobcem odkazovaná judikatura je buďto nepřiléhavá, nebo z ní žalobce nečiní žádný závěr ve vztahu k jeho řízení, či z ní tvrzený závěr prostě neplyne. V neposlední řadě se žalobce snaží zpochybnit postup správce daně v otázkách, k nimž není oprávněn (domáhat se použití pomůcky – porovnání s jinými daňovými subjekty).

#### IV. Replika žalobce a další vyjádření žalovaného

10. Žalobce v replice ze dne 29. 3. 2023 odkázal na obsah žaloby a shrnul její obsah. Dále uvedl, že výtky žalovaného, že žalobce účelově manipuluje s tvrzeními žalovaného a s obsahem svědeckých výpovědí jsou zcela nepodložené. Žalobce ve vytýkaných případech toliko citoval skutková tvrzení a právní názory uvedené samotným žalovaným v napadeném rozhodnutí, přičemž k těmto připojil vlastní argumenty vyvracející správnost žalovaným uvedených skutkových tvrzení a právních názorů. Žalobce v rámci žaloby neuvedl nic lživého ani se nedopustil nesprávné citace, což ostatně žalovaný ani netvrdí.
11. Žalobce přípisem ze dne 4. 4. 2024 poukázal na rozsudky Krajského soudu v Brně ze dne 22. 2. 2024, č. j. 62 Af 22/2023-106 a č. j. 62 Af 31/2023-119, jejichž závěry jsou dle názoru žalobce plně aplikovatelné i v tomto případě. Žalobce důvodně zpochybnil, že daň stanovená správcem daně podle pomůcek byla stanovena dostatečně spolehlivě, přičemž ani správce daně a ani odvolací orgán se s těmito důvodnými pochybnostmi náležitě nvyřadali.
12. Žalovaný se ve vyjádření ze dne 18. 6. 2024 neztotožnil se závěrem Krajského soudu v Brně. Žalovaný se s uplatněnými argumenty vypořádal řádně. K námitce, že správce daně nevyužil srovnání s jinými subjekty, žalovaný uvedl, že žalobce se tímto nepřipustně domáhá použití jiných pomůcek. Žalovaný k námitce stran tabulky 9 srovnatelných subjektů uvedl, že srovnatelnost těchto subjektů se žalobcem není z ničeho zřejmá. Není zřejmé, jestli tyto společnosti vykonávaly (popř. v jakém rozsahu) také jinou než restaurační činnost tak jako žalobce, jemuž příjmy neplynuly výhradně z restaurační činnosti, ale i z reklamní činnosti, sportovní činnosti, pronájmu nemovitých věcí či provozování koupaliště. Žalobcem předložená tabulka je nevěrohodná, neboť žalobce při jejím výpočtu vycházel z odlišných údajů než správce daně a použití pojmu „obchodní přírážka“ je zavádějící, neboť se nejedná o obchodní přírážku, která obecně vyjadřuje procentuální navýšení mezi náklady a prodejní cenu konkrétního ekonomického statku. Správce daně v upravené tabulce nestanovoval obchodní přírážku dotčených společností, ale pouze takto upravenou tabulkou pro ilustraci demonstroval nedostatečnou vypovídací hodnotu tabulky předložené žalobcem. Žalovaný dále konstatoval, že touto otázkou dostatečně zabýval v bodech 50, 87 a 88 napadeného rozhodnutí.
13. Žalobce u dnešního jednání předložil písemné vyjádření, ve kterém opětovně zdůraznil, že závěry správce daně a žalovaného jsou nesprávné a částečně zopakoval žalobní argumentaci. Především zdůraznil, že v rozhodnutích daňových orgánů nebyly zohledněny žádné potenciální ztráty při poskytování restauračních služeb. Správce daně nesprávně zjistil náklady na přípravu pokrmů dokazováním a následně pomůčkami stanovil obchodní přírážku. Správce daně neřešil, zda byl žalobce stanovenou obchodní přírážku objektivně schopen uplatňovat a zda jím vypočtených tržeb byl schopen dosáhnout. Správce daně i žalovaný zcela rezignovali na jakékoli porovnání s jinými daňovými subjekty, ačkoli dospěli

ke stanovení daně na základě pomůcek a žalobce prostým porovnáním veřejně dostupných údajů jiných subjektů provozujících restaurace na území města Brna prokázal výrazný nepoměr mezi obchodní přírůžkou aplikovanou správcem daně u žalobce a jiných daňových subjektů. Daňové orgány neuvedli žádné konkrétní argumenty stran nesrovnatelnosti předmětných 9 subjektů provozujících restaurace. Sám správce daně v rámci tabulky těchto subjektů v ZDK celý jeden sloupec se srovnávanými údaji nadepsal jako „Obchodní přírůžka“. Pouze správce daně si může vyžádat od srovnatelných subjektů konkrétní podklady z jejich účetnictví a žalobce na tyto poukázal, aby upozornil na nespolehlivost stanovené daně. Žalobce předložil znalecký posudek, jehož závěr jednoznačně vylučuje možnost, aby za daných nákladů žalobce dosáhnul správcem daně projektovaných tržeb. Žalovaným a následně i Krajským soudem v Brně vypočítávané atributy nesrovnatelnosti jsou právě atributy, které nepochybně vedou k vyšší rentabilitě a vyšším hospodářským výsledkům, a právě proto byly ve znaleckém posudku uvedeny, aby se ve srovnání s nimi ukázala ekonomická nereálnost zjištění správce daně (nahodnocení).

### V. Právní posouzení

14. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“), přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování žalovaného (§ 75 odst. 1 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.
15. Podle § 92 odst. 3 a 4 daňového řádu, prokazuje daňový subjekt všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v tvrzení či jiných podáních, případně ty skutečnosti, k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení oprávněně vyzván.
16. Podle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu správce daně prokazuje existenci skutečností vyvracejících věrohodnost, průkaznost, správnost či úplnost účetnictví a jiných povinných evidencí či záznamů, vedených daňovým subjektem.
17. Podle § 98 odst. 1 a 2 daňového řádu platí, že 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. (2) Stanoví-li správce daně daň podle pomůcek, přihlédně také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly uplatněny.
18. Dospěje-li správce daně k závěru, že daňový subjekt neunesl důkazní břemeno a daň nelze dokazováním stanovit, je jeho povinností stanovit daň způsobem v pořadí dalším, tedy podle pomůcek.
19. Ze správního spisu vyplynulo, že správce daně zahájil u žalobce daňovou kontrolu daně přidané hodnoty za období srpen 2015 až prosinec 2017, přičemž u něj vznikly pochybnosti ohledně žalobcem vykázaných daňových povinností. Správce daně proto vyzval žalobce k prokázání skutečností, zejména, že byly přiznány ke zdanění příjmy z veškeré činnosti a z nakládání s veškerým majetkem, a k doložení nabídkových ceníků a souvisejících písemností ke stanoveným cenám zboží konečným spotřebitelům, průběžně vedených evidencí plateb v hotovosti, průběžně vedené skladové evidence včetně inventarizace zásob a vnitřních směrnic. Během dokazování správce daně dospěl k závěru, že daň nebude možné stanovit dokazováním a že jsou dány důvody pro stanovení daně dle pomůcek. Ve zprávách o daňové

kontrole (dále jen „ZDK“) se správce daně s námitkami žalobce velmi podrobně vypořádal na str. 52-79 (ZDK srpen až prosinec 2015), str. 66-94 (ZDK 2016) a str. 75-103 (ZDK 2017).

20. Žalobce činí předmětem sporu otázku, zda byly splněny zákonné podmínky pro dodatečné vyměření daně za použití pomůcek, a zda takto vyměřená daň odpovídá skutečnosti. Nutno poznamenat, že žalobní námitky jsou v podstatě totožné, jako námitky uplatněné již během daňového řízení, kterými se žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí dostatečným způsobem zabýval. Zdejší soud proto nebude reagovat na každé jednotlivé tvrzení žalobce tak, jak to již učinily daňové orgány, ale v souhrnu se vyjádří k tomu, zda napadené rozhodnutí tváří v tvář těmto námitkám obstojí.
21. Soud se nejprve zabýval tím, zda byly splněny první dvě zákonné podmínky pro dodatečné vyměření daně za použití pomůcek. Tedy zda 1) žalobce při dokazování jím uváděných skutečností nesplnil některou ze svých zákonných povinností a 2) v důsledku této skutečnosti nebylo možno daňovou povinnost stanovit dokazováním.
22. Žalobce má totiž za to, že i přes určité nedostatky jím předložených dokumentů bylo možné stanovit daň dokazováním. Žalobce byl v rámci daňové kontroly součinný, procesně reagoval na úkony správce daně a předkládal správci daně důkazy na podporu svých tvrzení. Žalovaný v napadeném rozhodnutí naopak uvádí, že žalobce porušil své povinnosti v takovém rozsahu, že nebylo možné stanovit daň dokazováním zejména s ohledem na neprůkazně vedenou skladovou evidenci, absenci vnitřní směrnice, ve které by byla stanovena a ekonomicky zdůvodněna norma přirozených úbytků a ztratného, nevedení evidence zlikvidovaného odpadu prošlých surovin, neprůkazně vedenou inventarizaci, nevykázání veškerých tržeb atd.
23. Prvotní pochybnosti správci daně vznikly na základě informací získaných z účetnictví žalobce. Správce daně zjistil nesrovnalosti ve skladové evidenci, kalkulacích pokrmů, dokladech o likvidaci prošlých pokrmů a tržbách, obchodní přírážka za zdaňovací období roku 2015 měla zápornou hodnotu a další. Zcela konkrétně jsou tyto nesrovnalosti spolu se zákonnými ustanoveními, která žalobce porušil, uvedeny v bodech 31-43 napadeného rozhodnutí. Zjištěné nesrovnalosti vyvolaly u správce daně oprávněné pochybnosti o průkaznosti účetnictví (konkrétně o správnosti a úplnosti skladové evidence a tím i vykázaných výnosů) a nebylo možné ověřit, zda mezi výnosy byly zaúčtovány veškeré příjmy. Správce daně v průběhu daňové kontroly nezpochybnil náklady z restaurační činnosti, výnosy a náklady z provozu koupaliště a z pronájmů.
24. K žalobcem namítané součinnosti žalovaný uvedl, že je sice pravdou, že žalobce dokládal důkazní prostředky a reagoval na výzvu k doložení dokladů a výzvy k dokazování, ovšem pouhá aktivita odvolatele nemůže zcela nahradit „kvalitu“ či průkaznost doložených důkazních prostředků. Žalobce ne vždy reagoval relevantně (např. nepředložil vnitřní směrnici o likvidaci odpadu, kterou sice prokazoval výdejkami ze skladu, na kterých však chyběl základní údaj, tj. důvod likvidace, nebyla doložena konkrétní kalkulace jednotlivých pokrmů, nepřičítal k věrnostním šekům pokladní doklady). Žalovaný nesouhlasí s tvrzením žalobce, že předložil všechny správcem daně požadované dokumenty, a že správce daně neustále účelově zvyšoval své požadavky na listiny, které chtěl předložit. Tomuto odůvodnění nemá zdejší soud co vytknout.
25. Z odůvodnění napadeného rozhodnutí vyplývá, že žalobce průběžně neevidoval platby v hotovosti, v rámci pokladních daňových dokladů nerozlišuje, zda byla tržba uskutečněna v hotovosti, uhrazena kartou, stravenkou či šekem. Žalovaný připustil, že zákon výslovně

nestanoví periodu vedení plateb v hotovosti. To ovšem nemá vliv na závěr, že žalobcem doložené evidence tržeb jsou nevěrohodné a vykazují faktické chyby, přičemž nekorespondují s předloženými pokladními doklady. Rovněž ponížení tržeb o slevy žalobce nedoložil řádnými účetními doklady. Šeky (slevové poukazy) nebyly ani zohledněny na konkrétních příjmových dokladech/účetkách.

26. Žalobce namítá, že neporušil zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví (dále jen „zákon o účetnictví“), neboť o zásobách účtoval způsobem B a veškeré nákupy surovin jsou uváděny v účetnictví v pořizovacích cenách do nákladů. Žalobce ovšem pomíjí, že způsob B mohou účetní jednotky použít pouze v případě, že zajistí průkazné vedení evidence o zásobách tak, že budou schopny prokázat v průběhu účetního období stav zásob včetně ocenění těchto zásob podle zákona. Vedení skladové evidence (evidence zásob) je tedy nezbytnou podmínkou pro uplatnění způsobu B. Je totiž nezbytné zabezpečit, aby bylo možné zjistit a prokázat stav zásob v průběhu účetního období, včetně ocenění těchto zásob (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2018, č. j. 6 Afs 77/2018–33, nebo ze dne 28. 5. 2020, č. j. 1 Afs 433/2018–44).
27. Žalobce taktéž správci daně nepředložil inventarizaci majetku a zásob. Předloženy byly „pouze“ různé inventurní soupisy s deklarovanými konečnými stavy zásob, u kterých správce daně zjistil nesrovnalosti. Inventarizaci majetku a zásob v souladu s § 29 a § 30 zákona o účetnictví však žalobce správci daně nepředložil.
28. Žalobce v žalobě popisuje specifika provozu restauračního zařízení a jejich dopady na vedení evidence. Zdejší soud nepochybně, že řádné a bezvadné vedení daňové evidence (tj. včetně deníku příjmů a výdajů, pokladní knihy, evidence zásob apod.) a účetnictví v restauraci může být tvrdým oříškem. Jen proto ovšem nelze slevit z požadavků na jejich průkaznost. Některé dílčí nesrovnalosti lze jistě vysvětlit, jiné izolované pochybnosti o jednotlivých plněních lze překlenout dalším dokazováním. Avšak při tak frekventovaných a v některých případech zásadních nesrovnalostech – jak tomu bylo v nynějším případě – nelze postupovat jinak než odstoupit od stanovení daně dokazováním a stanovit ji prostřednictvím pomůcek. Správce daně u celé řady položek identifikoval chyby ve vedení daňové evidence. Přitom na základě učiněných zjištění opakovaně žalobci dával možnost, vyzýval ho, ať se ke konkrétním nesrovnalostem vyjádří, vysvětlí je a prokáže, že daňová evidence je průkazná. V reakci na tyto výzvy žalobce správci daně předložil některé listiny (dílčí prvky daňové evidence), avšak ani ty nevyvrátily závažné pochybnosti správce daně o průkaznosti daňové evidence (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 12. 2019, č. j. 10 Afs 253/2019–39).
29. Zjednodušeně řečeno, z napadeného rozhodnutí a zprávy o daňové kontrole vyplývá, že obraz podnikání žalobce v restaurační činnosti (tak, jak jej žalobce prezentuje) je krajně nevěrohodný, neboť vykazované tržby z restaurační činnosti jsou ve zjevném nepoměru k nákladům na spotřebované suroviny (oproti tomu, jak je obvyklé) a žalobce zároveň měl likvidovat enormní množství nakoupených surovin. Tvrzení žalobce nemají oporu v průkazné evidenci tržeb a průkazné skladové evidenci.
30. Zdejší soud se proto ztotožňuje se závěrem žalovaného, že souhrn všech zjištěných pochybení žalobce a z nich vzešlých pochybností, podrobně vylíčených jak ve zprávě o daňové kontrole, tak v napadeném rozhodnutí, které žalobce během řízení nerozptýlil, vedl k vyloučení možnosti doměřit daň dokazováním, a byly tedy splněny první dvě podmínky stanovení daně dle pomůcek.

31. Žalobce poukazuje na to, že daňové orgány vycházely při stanovení daně také z dokladů předložených žalobcem. Pochybily tedy, jelikož kombinovaly pomůcky a dokazování. Zároveň nepoužily všechny dostupné pomůcky, zejména srovnání s jinými subjekty.
32. Pomůckami podle § 98 odst. 3 daňového řádu jsou zejména a) důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny, b) podaná vysvětlení, c) porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností, d) vlastní poznatky správce daně získané při správě daní.
33. Správce daně není nijak omezen ve výběru toho, co použije v konkrétním případě jako pomůcku (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2011, č. j. 8 Afs 69/2010–103). Za pomůcku je přitom považován třeba i výpočet průměrné marže (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2007, č. j. 8 Afs 8/2006–157).
34. Pomůcky jsou kvalifikovaným odhadem základu daně a daně, provedeným pomocí výpočtu správcem daně, což ovšem neznamená, že správce daně nemůže při tomto postupu použít údaje z dokladů, které v rámci daňové kontroly žalobce předložil a které nebyly zpochybněny (ostatně zákonodárce tyto důkazní prostředky explicitně zmiňuje ve výčtu pomůcek). Správce daně tímto postupem usiluje o to, aby se jím vypočítané částky co nejvíce blížily realitě příjmů a výdajů daňového subjektu. Pomůcky jsou pouze podkladem pro kvalifikovaný odhad relevantních skutečností a nemohou tak zachytit ekonomickou realitu daňového subjektu věrněji nežli daň vyměřená dokazováním (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2006, č. j. 2 Afs 207/2005–55). Žalovaný vysvětlil, že využil pouze podklady, které nezpochybnil, odkázal na relevantní judikaturu a uvedl, že využití nezpochybněných podkladů spěje k přesnějšímu výsledku doměřené daně. V posuzované věci tedy nedošlo k zakázanému kombinování pomůcek a dokazování. Námitky žalobce směřující proti využívání důkazních prostředků předložených žalobcem jako pomůcek jsou proto nedůvodné.
35. Třetí podmínkou doměření daně za pomoci pomůcek je, že lze takto daň stanovit dostatečně spolehlivě. Jakkoli použití pomůcek musí usilovat o to, aby se výsledná daň, pokud možno co nejvíce blížila realitě, již z povahy věci není možné určit její výši zcela přesně. Jedná se o výjimku ze zásady materiální pravdy, která ukládá daňovému subjektu povinnost nést následky vlastních pochybení v podobě stanovení daně „pouze“ kvalifikovaným odhadem (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 11. 2021, č. j. 7 Afs 129/2021–21).
36. Žalovanému ani správnímu soudu v řízení o žalobě proti rozhodnutí nepřisluší přezkoumávat volbu a použití pomůcek správcem daně, pokud se správce daně pohyboval v mezích jemu svěřené správní úvahy, tedy pokud nepoužil zcela zjevně nesprávný či nelogický postup při stanovení daně, který by za pomůcku nebylo možné označit (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2007, č. j. 8 Afs 128/2005–126). Zdejší soud proto zdůrazňuje, že daňový subjekt může v zásadě polemizovat pouze s výsledným určením daňové povinnosti, a je tedy povinen uvést, z jakých důvodů považuje základ daně stanovený podle pomůcek za zcela nepřiměřený, a své tvrzení podložit odpovídajícími důkazy. Námitkami daňového subjektu tak lze dosáhnout nápravy pouze jednoznačných excesů správce daně při použití pomůcek. Daňový subjekt nemůže soustředit svá tvrzení k prokázání špatného výběru pomůcek, nýbrž ke skutečnosti, že výsledná daňová povinnost, která mu byla stanovena, je v hrubém nepoměru s tou, která mu měla být, byť odhadem, stanovena (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2007, č. j. 9 Afs 28/2007–156, či ze dne 26. 11. 2015, č. j. 9 Afs 20/2015–49).

37. V nynějším případě žalovaný nezpochybnil žalobcem vykázané náklady na materiál a suroviny pro výrobu (u žalobcových dodavatelů správce daně ověřil, že došlo k nákupu těchto vstupů). Správce daně při stanovení daně dle pomůcek postupoval takto: výši výkonů za prodej pokrmů správce daně stanovil na základě poskytnutých receptur k nejprodávanějším jídlům žalobce tak, že stanovil celkové výrobní ceny jednotlivých pokrmů k poskytnutým recepturám na základě příjmem nebo konkrétních dodavatelských faktur. Odhadl gramáž porce (jelikož porce uváděné v recepturách byly nereálně velké) dle údajů o velikostech porcí shodných pokrmů z konkurenčních ceníků. Následně podle toho určil počet pokrmů dle receptury a výrobní cenu přepočítal na jednu porci. Z prodejní ceny pokrmu očištěné o DPH zjištěné z předložených ceníků a výrobní ceny stanovil výši obchodních přírážek jednotlivých pokrmů. Z těchto pak stanovil průměrnou obchodní přírážku. Na základě zjištěné průměrné obchodní přírážky správce daně stanovil k údajům o spotřebě materiálu na výrobu pokrmů vykázaných v hlavní knize žalobce výši celkových tržeb za prodej pokrmů. Tu následně zatížil daní z přidané hodnoty a poté zohlednil případné slevy (jelikož žalobce o slevách průkazně neúčtoval, správce daně určil slevu paušálně jako 10 % ze všech tržeb). K odhadu tržeb za prodej pokrmů a související spotřebě materiálu pro jejich výrobu pak správce daně do základu daně zahrnul ostatní provozní a finanční náklady a výnosy z účetní evidence žalobce (ty nebyly zpochybněny), čímž zjistil celkový základ daně a z něj výši daně z příjmů právnických osob. Podklady, které při konstrukci pomůcek správce daně využil, jsou uvedeny v bodě 54. a 55 napadeného rozhodnutí a jednotlivých ZDK, v následujících bodech žalovaný popsal uvedený postup. Uvedeným postupem došlo k navýšení tržeb z restaurační činnosti, celkovou výši „zatajených tržeb“ shrnul správce daně v ZDK na str. 47-49 (2015), na str. 57-62 (2016) a na str. 62-70 (2017).
38. Zdejší soud postup žalovaného v obecné rovině nezpochybňuje. Pokud jsou dle účetnictví daňového subjektu prokazatelně doloženy náklady na prodej zboží nebo poskytnuté služby, přičemž tržby za prodej zboží a služeb doloženy nejsou, může být tato nezpochybněná část účetnictví použita jako pomůcka pro stanovení daně.
39. Většina žalobních námitek v tomto směru není důvodná. Žalovaným vypočtená přírážka (s ohledem na to, že v ní nejsou zahrnuty jiné náklady než nákup surovin a materiálu), kterou správce daně určil, je pro prodej pokrmů v restauracích více méně běžná. Obchodní přírážka stanovená dle tzv. nákladů na porci v rozmezí od 176,45 % do 243,56 % tedy sama o sobě nepředstavuje neakceptovatelný exces při výpočtu daně dle pomůcek (viz též odůvodnění v bodech 73. a násl. rozhodnutí žalovaného), neboť náklady na porci činí ve fungující restauraci cca 33 % (argumentaci a odkaz žalovaného v napadeném rozhodnutí žalobce nijak nezpochybnil).
40. K nutnosti likvidace potravin žalovaný uvedl, že žalobce nedoložil směrnici upravující likvidaci zásob. Ve výdejkách ze skladu nebyl uveden důvod likvidace. Nebyl doložen ani způsob, čas a místo provedení likvidace. Ke stavu zásob správce daně zjistil, že stav zásob je v záporných hodnotách (např. celkový příjem brambor za rok 2016 byl 25 592 kg a celkový výdej brambor za rok 2016 byl 27 525,103 kg, celkový příjem mléka za rok 2016 byl 2 450 l a celkový výdej za rok 2016 byl 2 960 l). Žalobce uvádí velké množství situací, ve kterých se mohlo složení pokrmu a jeho porce v konkrétním případě (např. na přání zákazníka) změnit. Při stanovení daně pomůckami (v důsledku pochybení žalobce) však nelze po daňových orgánech požadovat, aby zahrnuly veškeré jednotlivosti, které není daňový subjekt schopen doložit. Právě v tom tkví důsledek doměření daně pomůckami,

resp. pochybení žalobce při vedení příslušných evidencí. Daň bude stanovena přibližně, odhadem, a ten zpravidla bude odpovídat skutečnosti toliko přibližně.

41. Žalobce dále namítl, že správce daně za období roku 2016 a roku 2017 nepřihlédl k údajům evidovaným v rámci EET. Ze správního spisu vyplynulo, že u žalobce byla provedena kontrola EET, která byla uzavřena s tím, že žalobce nevedl EET řádně v souladu se zákonem o EET a že se dopustil přestupku v souladu s ust. § 29 odst. 2 písm. b) v návaznosti na § 29 odst. 1 písm. a) zákona o EET. Na základě kontroly byla žalobci vyměřena pokuta za porušení zákona o EET, a to za neodeslání řádné datové zprávy, kdy byla prováděna storna tržeb ve velkém objemu. Nelze se tak ztotožnit s názorem žalobce, že vykazování tržeb v EET proběhlo v pořádku. Žalobce obecně namítá, že ze znění zákona o EET vyplývá, že nebyl povinen veškeré tržby evidovat v EET a že správce daně neproověřil, zda vůbec byl povinen vytýkané tržby evidovat. Žalobce v řízení před správcem daně neuvedl, které konkrétní tržby má na mysli a tuto skutečnost neuvedl ani v žalobě. Nutno však zdůraznit, že ze správcem daně provedené analýzy údajů EET za prosinec 2016 s údaji vykázanými žalobcem v předložených evidencích, správce daně zjistil, že částky za jednotlivé dny se v žádné z těchto evidencí neshodovaly s údaji z EET, což jednoznačně vyplývá z žalobce předložené písemnosti v průběhu daňové kontroly „Údaje vykázané daňovým subjektem za měsíc 12/2016“, která obsahovala 5 tabulek (EET tržby, Účet 501600, Účet tržeb v účetnictví, Rozpis tržeb evidovaných v EET restaurace bez vydaných faktur včetně DPH a podíl jednotlivých složek na celkových tržbách, Tvrzení správce daně). V podrobnostech soud odkazuje na bod 39 a násl. napadeného rozhodnutí, kde žalovaný dále uvedl, že do tržeb evidovaných v EET nebyly zahrnuty platby za faktury vydané, čemuž odpovídá i název – Rozpis tržeb evidovaných v EET restaurace (bez vydaných faktur) včetně DPH a podíl jednotlivých složek na celkových tržbách.
42. Nedůvodné jsou také námitky týkající se výsledků žalobcem navržených svědků. Žalobce v žalobě cituje úryvky výpovědí a tyto vytrhává z kontextu. V takovém případě se samozřejmě může zdát jejich vyhodnocení žalovaným nesprávné. Zdejší soud se seznámil s obsahem výpovědí svědků a se závěry, které z nich vyvodil žalovaný, a neshledal pochybení namítaná žalobcem. Naopak, shodně se žalovaným má zdejší soud za to, že svědecké výpovědi (nikoliv izolovaně, nýbrž právě v kontextu s ostatními zjištěnými skutečnostmi) prohloubily stín pochybností vržený na žalobcem přiznanou daň a doložené účetní podklady.
43. Z výpovědi Ing. V. sice vyplývá, že pokladní doklady ze systému KERBEROS nelze upravovat (ve formátech .pdf a .txt), nicméně žalobce je předložil v jiném formátu (.docx). Svědek uvádí, že v tomto formátu jsou úpravy možné, a že někdo musel doklady do tohoto formátu konvertovat, například pomocí placeného softwaru. Pro věc pak není stěžejní, že svědek explicitně nejmenoval žalobce jako osobu, která s doklady manipulovala. Je totiž zřejmé, že ve formátu, ve kterém žalobce doklady dodal, bylo možné tyto editovat a že v tomto formátu nebyly původně generovány.
44. Obdobně u výpovědi svědka R. F. Žalobce v žalobě uvádí mnoho tvrzení, kterými se snaží vysvětlit, co vlastně svědek chtěl vypovědět nebo co svou výpovědí myslel. Z výpovědi však vyplývá přesně to, co z ní vyvodil žalovaný. Skladová evidence a odpisy neodpovídají realitě ze spousty různých důvodů. O tom, jak a kým byly suroviny konkrétně likvidovány, svědek neví, nicméně obrovské množství surovin se podle něj rozdalo zákazníkům zadarmo, nebo se zkazilo. To, že se tak dělo často a ve velkém množství, vyplývá nikoliv ze samotné výpovědi, nýbrž z odpisů tvrzených žalobcem.

45. Jak již bylo řečeno, žalobce nemá právo požadovat využití konkrétní pomůcky, či jinak do výběru pomůcek zasahovat, nýbrž může toliko rozporovat výslednou daň. Pokud by se jednalo o exces správce daně při použití pomůcek, tak má žalobce povinnost prokázat, že výsledná daňová povinnost, která mu byla stanovena, je v hrubém nepoměru s tou, která mu měla být, byť odhadem, stanovena (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 5. 2011. č. j. 8 Afs 69/2010–103).
46. Výsledná daň je dle žalobce zjevně nepřiměřeně vysoká. Žalovaný dle žalobce nevzal v úvahu mimo jiné to, že část nakoupených potravin podléhá rychlé zkáze, část se neprodá a musí se zlikvidovat atd. Žalobce dále upozorňoval a dokládal, že žádná z brněnských restaurací srovnatelných se žalobcem nevykazovala správcem daně určenou obchodní přírážku.
47. Tuto část žalobní argumentace shledal zdejší soud důvodnou. Je třeba předeslat, že není sporu o tom, že žalobce nakoupil suroviny a materiál v tvrzeném objemu, tuto skutečnost ověřil správce daně také u deklarovaných dodavatelů. To ovšem nemusí nutně znamenat, že veškeré nakoupené suroviny byly také skutečně využity v rámci provozu restaurace a generovaly tržby. Tuto premisu správce daně v důsledku shora uvedených vážných nesrovnalostí v účetnictví žalobce nelze prakticky ověřit.
48. Jak uvádí odborná literatura, ztráty vzniklé při poskytování restauračních služeb činí cca 4–10 % z nakoupených surovin a vznikají jak přirozeným opracováním surovin, tak např. v důsledku nákupu většího než potřebného množství surovin, chyb kuchařů, expirací surovin apod. [srov. např. Gunders, D. (2012) Wasted: How America Is Losing Up to 40 Percent of Its Food from Farm to Fork to Landfill. NRDC Issue Paper, iP:12-06-B]. Přirozené úbytky surovin při jejich zpracování sice správce daně zohlednil dle receptur předložených žalobcem (bod 71. napadeného rozhodnutí), v ostatním ovšem vycházel z toho, že všechny suroviny byly plně využity. Již tento předpoklad patrně nemá reálný základ.
49. Žalobce poté tvrdí zejména to, že není možné, aby dosahoval tak vysokých tržeb a výsledků hospodaření. V daňovém řízení argumentoval znaleckým posudkem ze dne 24. 11. 2021 „Posouzení rentability restauračního provozu“. Zdejší soud se seznámil s obsahem znaleckého posudku a ztotožňuje se se závěrem žalovaného, že znalcem vybrané subjekty sice jsou společnostmi působícími v restauračním, hostinském či obdobném odvětví, nicméně nebyla určena ani základní kritéria jejich výběru pro srovnání se žalobcem. Mezi celkem 11 srovnávanými jsou zahrnuty subjekty, které na rozdíl od žalobce neprovozovaly svoji činnost ve všech kontrolovaných zdaňovacích obdobích nebo teprve svoji činnost začínaly, provozují v České republice více provozoven, ani jeden se nenachází v Brně, jsou umístěny v areálu luxusního resortu nebo se vyznačují výjimečností mediálně známého majitele, ve srovnání jsou zahrnuty dva fast foodové řetězce, zážitková restaurace nebo restaurace s pivovarem, liší se velikostí i počtem zaměstnanců apod. Již z tohoto důvodu znalecký posudek není podkladem, který by byl způsobilý závěry žalovaného vyvrátit nebo zpochybnit. Z tohoto důvodu nelze přisvědčit ani argumentaci, že znalecký posudek jednoznačně vylučuje možnost, aby za daných nákladů žalobce dosáhl správcem daně projektovaných služeb.
50. Žalobce ovšem v průběhu daňového řízení odkazoval také na informace týkající se 9 subjektů provozujících restaurace v rámci města Brna, které jsou dle žalobce s jeho restaurací srovnatelné. Jak vyplývá ze žaloby a z obsahu správního spisu, z veřejně přístupného rejstříku bylo u těchto subjektů možné zjistit celkovou výši tržeb za prodej výrobků a služeb (tedy nikoliv pouze tržby z restaurační činnosti) a spotřebu nákladů a energií (tedy nikoliv

pouze spotřebu surovin pro výrobu) za zdaňovací období roků 2015 až 2017. Tyto údaje správce daně v ZDK analyzoval a zjistil daným údajům odpovídající obchodní přírážku na str. 75 (2015), str. 90 (2016) a str. 99 (2017). Při očištění tabulky o jeden subjekt se zápornou obchodní přírážkou (v rámci tabulky za ZDK 2015) zůstane v tabulce 8 subjektů s obchodní přírážkou v rozmezí od 16,42 % do 88,43 % (průměr činí 61,92 % - ZDK 2015), v rozmezí od 47,65 % do 175,40 % (průměr činí 100,74 % - ZDK 2016) a v rozmezí od 63,69 % do 198,11 % (průměr činí 121,07 % - ZDK 2017). Správce daně vypočetl žalobci obchodní přírážku v roce 2015 ve výši 176,45 %, v roce 2016 ve výši 208,66 % a v roce 2017 ve výši 243,56 %.

51. V tomto směru se na rozdíl od znaleckého posudku nejedná o subjekty na první pohled od žalobce odlišné. Pokud bychom poměřovali výsledky žalobce touto optikou, tak nejprve potvrzují závěr správce daně o neprůkaznosti žalobcova účetnictví, neboť ten by dle vykázaných údajů realizoval výrazně nižší obchodní přírážku oproti průměru srovnávaných subjektů. Naopak, při srovnání s výsledky správce daně by žalobce vykazoval více než dvojnásobnou přírážku ve srovnání s průměrem a taktéž výrazně vyšší oproti nejlepšímu ze srovnávaných subjektů. Tento nepoměr může indikovat významné pochybnosti o tom, zda daň stanovená podle pomůcek odpovídá (být přibližně) reálné ekonomické situaci žalobce.
52. Jak již bylo řečeno, doměření daně podle pomůcek není trestem za nesplnění zákonných povinností daňového subjektu (tím je penále z doměřené daně). Výše doměřené daně by proto měla rámcově odpovídat výši daně stanovené dokazováním v případě, kdy by k porušení zákonných povinností daňového subjektu nedošlo. Pokud tato podmínka ve výsledku není splněna, ani formálně a logicky bezvadná úvaha správce daně při výběru pomůcek nemůže obstát coby podklad pro doměření daně.
53. Pakliže daňový subjekt tvrdí a prokazuje, že výše doměřené daně je zcela nepřiměřená, je na správci daně, aby se s těmito tvrzeními a důkazy přesvědčivě vypořádal.
54. Správce daně k tabulce uvedl, že žalobcem vypočtená obchodní přírážka nemá dostatečnou vypovídací hodnotu, protože nejsou známy detaily ohledně provozovaných ekonomických činností uvedených společností. Žalovaný k argumentaci žalobce v napadeném rozhodnutí uvedl, že žalobce nijak nedoložil a ani správci daně nebyla známa skutečnost, zda jednotlivé společnosti jako svou ekonomickou činnost provozují výhradně restaurační činnost. K tomu žalobce dle žalovaného zcela neadekvátně namítá, že mu nemůže být kladeno k tíži, že správci daně neprokázal, zda jednotlivé obchodní společnosti jako svou ekonomickou činnost provozují výhradně restaurační činnost. Dle žalovaného to je však právě žalobce, který vycházel z odlišných údajů při výpočtu obchodní přírážky než správce daně, což ovšem žalobce zcela pomíjí.
55. Toto vypořádání však zdejší soud nepovažuje za dostačující. Je pravdou, že správce daně vycházel při stanovení daně žalobci podle pomůcek z údajů, které zjistil u žalobce, ale u společností uvedených v tabulce nejsou obecně známy, neboť svou podrobností přesahují povinně zveřejňované výkazy. Optikou žalovaného je ovšem v takovém případě vyloučeno jakékoliv srovnání s jinými subjekty, neboť je prakticky nemožné získat potřebné údaje.
56. Upravená tabulka zachycuje srovnatelné údaje (správce daně vypočetl u žalobce tržby za prodej výrobků a služeb a spotřebu nákladů a energií), podle nichž je takto získaná obchodní přírážka žalobce vypočtená dle pomůcek použitých správcem daně více než dvojnásobná oproti průměru ostatních subjektů. To je poměrně podstatný rozdíl, který může mít více příčin včetně té, že použité pomůcky neodráží skutečnou ekonomickou výkonnost žalobce.

V takovém případě je třeba se dané otázce věnovat podrobněji než konstatováním, že není známo, zda se srovnávané subjekty vedle restaurační činnosti věnují i jiným činnostem.

57. Na tomto závěru nic nemění argumentace, kterou přednesl žalovaný ve svém vyjádření v průběhu řízení. Žalovaný obecně v bodě 50 napadeného rozhodnutí uvedl, že provoz žalobce vykazoval jistá specifika, avšak nikoli ve vztahu k jednotlivým, žalobcem uvedeným, subjektům. Z výše uvedených důvodů soud nepovažuje za dostačující ani závěry učiněné v bodech 87-88 napadeného rozhodnutí, a to zejména za situace, kdy správce daně sám provedl přepočítání obchodní přírážky předmětných subjektů, tento srovnal do tabulky v jednotlivých ZDK a shledal její nepoužitelnost bez dostatečného odůvodnění.
58. Úvahy žalobce by bylo možné potvrdit nebo zpochybnit např. pomocí detailnějších informací o některém ze srovnávaných subjektů, informací o jiných srovnatelných subjektech provozujících restaurační činnost, případně jiným odborným podkladem. Předmětem zkoumání v tomto případě není to, zda byla žalobci stanovena daň ve „správné“ výši, nýbrž řádné vypořádání se s údaji, kterými žalobce prokazuje natolik neobvyklou výši obchodní přírážky, v jejímž důsledku je dle žalobce stanovena daň co do výše zjevně nepřiměřená. Tuto úvahu musí žalovaný provést v dalším řízení.

#### VI. Závěr a náklady řízení

59. Zdejší soud z výše uvedených důvodů shledal žalobu důvodnou a napadené rozhodnutí zrušil podle § 78 odst. 1 s. ř. s. a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm bude žalovaný vázán právním názorem vyjádřeným výše (§ 78 odst. 5 s. ř. s.). Zdejší soud nemohl současně zrušit také platební výměry správce daně, jak žalobce v žalobě a u jednání navrhoval, neboť k tomu by mohl přistoupit pouze tehdy, bylo-li by zřejmé, že doměřovací řízení nemůže dále pokračovat. Tato podmínka není v nynější věci splněna.
60. O náhradě nákladů řízení mezi účastníky bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když 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 advokátem		
⊔)	odměna advokáta za zastupování v řízení ve výši 3 100 Kč / úkon při těchto úkonech právní služby:		
1)	příprava a převzetí věci	§ 7, § 9 odst. 4 písm. d)	
2)	sepis žaloby	§ 11 odst. 1 písm. a), d)	
3)	replika k vyjádření žalovaného	a g)	
4)	další vyjádření ve věci samé	vyhl. č. 177/1996 Sb.	
5)	účast na soudním jednání dne 26. 6. 2024		15 500 Kč
⊔)	paušální náhrada hotových výdajů advokáta ve výši 300 Kč / úkon při úkonech právní pomoci vypočtených pod písm. ⊔)	§ 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.	1 500 Kč
⊔)	DPH 21 % z částek uvedených pod písm. ⊔) - ⊔)	§ 57 odst. 2 s. ř. s.	3 570 Kč
	<i>Celkem</i>		<i>23 570 Kč</i>

Soud proto uložil žalovanému zaplatit žalobci na náhradě nákladů řízení tuto 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 (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 (§ 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 **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

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

Ostrava 26. června 2024

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu