



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě – pobočka v Olomouci rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců Mgr. Barbory Berkové a JUDr. Petra Hluštíka, Ph.D. ve věci

žalobce: **Ing. V. N.**
bytem X
zastoupený advokátem Mgr. Vlastimilem Němcem
sídlem Wilsonova 217/7, 750 02 Přerov

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

**o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 2. 2018, č. j. 9227/18/5200-10422-711621,
ve věci daně z příjmů fyzických osob**

takto:

- I. Žaloba se **zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

A.

1. Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání shora uvedeného rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl odvolání žalobce a potvrdil odvoláním napadené prvostupňové rozhodnutí (dodatečný platební výměr) Finančního úřadu pro Olomoucký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 18. 12. 2013, č. j. 1742325/13/3107-24802-801179, kterým správce daně doměřil žalobci daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2009 ve výši 543 855 Kč a současně mu uložil povinnost uhradit penále z doměřené daně ve výši 108 771 Kč. Důvodem pro doměření daně bylo navýšení daňového základu žalobce o jeho příjmy z prodeje 10 akcií společnosti S. M. a. s., které žalobce v rozhodném zdaňovacím období prodal společnosti E. 2. s. r. o. s tím, že podle správce daně příjmy z prodeje těchto akcií nejsou osvobozeny od daně a nadto správce daně

Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

dospěl k závěru o odlišné výši kupní ceny, než jakou tvrdil žalobce a tím i k odlišné výši příjmu žalobce z jejich prodeje.

B.

2. Podstata žalobní argumentace žalobce spočívá v tvrzení, že sporné akcie prodal za stejnou cenu, za jakou je o necelé dva měsíce dříve koupil od dosavadních drobných akcionářů společnosti S. M. a. s. a z jejich prodeje tak neměl žádný zisk. Pravdivost tohoto tvrzení opíral především o komisionářskou smlouvu ze dne 26. 1. 2009 a tvrdil, že převod akcií proběhl ve dvou krocích, kdy nejprve došlo k pořízení akcií žalobcem a následně k jejich prodeji společnosti E. 2. s. r. o. Závěr žalovaného, podle kterého se důvod uzavření komisionářské smlouvy jeví jako účelový, aby bylo zamezeno zdanění prodeje akcií, u nichž nebyl splněn časový test (6 měsíců) potřebný pro osvobození od daně z příjmů, je podle žalobce nesprávný. Žalobce připustil, že se v případě smlouvy ze dne 26. 1. 2009 jedná spíše o smlouvu o smlouvě budoucí, podle které měl žalobce nejprve akcie koupit a následně prodat zájemci, ale cílem kupující společnosti E. 2. s. r. o. bylo, aby prodejní cena za akcie nebyla dále navyšována a aby většinoví akcionáři poté, kdy získají akcie drobných akcionářů, měli povinnost tyto akcie jí prodat.
3. Žalobce žalovanému vytkl, že při výkladu vůle společnosti E. 2008 s. r. o. při uzavření komisionářské smlouvy vycházel pouze z výpovědi svědka Ing. R., který je podle jeho názoru nevěrohodný, protože se v rámci své výpovědi pasoval do role jednoho z hlavních vyjednávačů celé transakce, ale jak vyplynulo z výpovědi svědků V. a D., Ing. R. se nezúčastnil většiny jednání a veškerou rozhodovací pravomoc měl v té době ve společnosti E. 2. s. r. o. její jediný jednatel, pan E., který neměl jakoukoliv povinnost informovat o svém postupu kolegy, včetně Ing. R.
4. Především pak žalobce vytýkal daňovým orgánům neprovedení výsledku svědka E., jehož výsledek opakovaně navrhoval, ale správce daně jej neprovedl, přičemž není zřejmé, zda se jej vůbec pokusil kontaktovat. Svědek mohl podle žalobce osvětlit okolnosti a důvody uzavření komisionářské smlouvy, tedy co smluvní strany jejím uzavřením sledovaly, proč se odchýlily od některých ustanovení zákona o cenných papírech, proč rozdílná cena akcií není výslovně uvedena ve smlouvě o úplatném převodu cenných papírů, ani v účetnictví společnosti atd.
5. Další okruh námitek žalobce se týká procesních vad v postupu daňových orgánů. Žalobce předně namítl, že napadené rozhodnutí je nepřezkoumatelné. Správci daně dále vytkl, že v odvolacím řízení použil chybně výzvu podle § 89 zákona číslo 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), protože postup podle § 89 daňového řádu lze použít pouze v řízení před vyměřením daně a nikoliv až v odvolacím řízení. Žalobce poukázal na to, že žalovaný teprve v květnu 2017 vyzval žalobce k podání daňového přiznání na předepsaném tiskopise výzvou podle § 74 odst. 1 daňového řádu, čímž mělo dojít k odstranění vady podání žalobce z června 2012. Takový postup považuje žalobce za účelový s cílem dosáhnout přerušení lhůty pro stanovení daně podle § 148 odst. 3 daňového řádu, k této výzvě navíc došlo až po prekluzi a k doměření daně ani nevedla.
6. Žalobce dále v žalobě protestuje proti způsobu vedení spisu, kdy důkazní prostředky byly do veřejné části spisu přerazeny prokazatelně až po vydání dodatečného platebního výměru, což je v rozporu s § 65 odst. 2 daňového řádu.
7. Závěrem žalobce namítl, že daň již nebylo možné pravomocně doměřit, jelikož (prekluzivní) lhůta pro stanovení daně marně uplynula 4. 9. 2017 a napadené rozhodnutí o odvolání, kterým byla daň pravomocně doměřena, bylo vydáno až v únoru roku 2018.

C.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

8. Žalovaný v písemném vyjádření navrhl zamítnutí žaloby. V úvodu svého vyjádření podrobil kritice obsah žaloby, která je podle jeho názoru velice špatně srozumitelná. K průběhu daňového řízení a k námitkám, které byly namítány již v odvolacím řízení, žalovaný odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a obsah správního spisu.
9. Žalovaný dále zrekapituloval skutkovou stránku věci tak, že žalobce měl v roce 2009 příjem z prodeje akcií, který nezahrnul do řádného daňového přiznání, a proto jej vyzval k podání dodatečného daňového přiznání. Žalobce ani přes tuto výzvu dodatečné daňové přiznání nepodal a ve svém podání ze dne 7. 6. 2012 uvedl, že příjem z prodeje akcií byl podle ust. § 4 odst. 1 písm. w) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o daních z příjmů“) od daně osvobozen. Vzhledem k tomu, že tvrzení bylo v rozporu se zjištěním správce daně, tento jej vyzval prokázání osvobození příjmů z prodeje těchto akcií. K tomu žalobce uvedl, že 3 ks akcií nakoupil již dne 8. 6. 2005 a tudíž u nich splnil časový test pro osvobození od daně ve smyslu ust. § 4 zákona o daních z příjmů. Zbývajících 10 ks nenabyl v roce 2009 pro sebe, ale pro společnost E. 2., s. r. o., a to na základě komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009, kterou mimo jiné k důkazu předložil. U těchto 10 akcií prodaných společností E. 2. s. r. o. nebyl splněn časový test pro osvobození od daně ve smyslu § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů, tj. doba od jejich pořízení do prodeje nepřesáhla 6 měsíců.
10. Správce daně se následně zabýval kupní cenou 10 prodaných akcií, u kterých nebyl splněn test pro osvobození od daně, a to se závěrem, že pro určení výše prodejní ceny je rozhodující obsah smlouvy o úplatném převodu cenných papírů ze dne 12. 3. 2009. K námitkám žalobce, že při prodeji sporných akcií bylo postupováno podle komisionářské smlouvy, žalovaný konstatoval, že tomu tak nebylo, neboť z předložené smlouvy ani z prohlášení ze dne 20. 1. 2009 nevyplývá, že by podle komisionářské smlouvy bylo postupováno. Z komisionářské smlouvy sice vyplývají konkrétní ceny za jednotlivé akcie, ale žalobce neprokázal faktickou realizaci plnění podle této smlouvy, tudíž neprokázal skutečně realizovanou cenu jednotlivých akcií.
11. Námitku nevěrohodnosti výpovědi svědka Ing. R. považuje žalovaný za nedůvodnou a k výpovědi Bc. D. uvedl, že informace sdělené správcí daně v rámci výpovědi tohoto svědka nemohou v kontextu s ostatními důkazními prostředky osvědčit tvrzení žalobce, že bylo fakticky postupováno podle deklarované komisionářské smlouvy a že jednotlivé akcie byly prodány za různé ceny.
12. K výsledku svědka E. žalovaný uvedl, že výslech tohoto svědka by v dané věci mohl pouze prokázat, že smlouva byla sepsána a podepsána osobou oprávněnou, ale faktickou realizaci (rozdílné ceny akcií) by neprokázal. K námitce procesních pochybení v daňovém řízení, žalovaný uvádí, že postup, jaký měl být při doměření daně použit, vyplývá z odůvodnění zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 1. 2017, č. j. 10 Afs 142/2016–40, v němž tento soud vyslovil povinnost odstranit formální vady dodatečného daňového přiznání a následně použít postup k odstranění pochybností nebo daňovou kontrolu. Z dikce ust. § 89 daňového řádu v žádném případě nevyplývá, že by jej bylo možné striktně použít pouze pro vyměřovací řízení. Žalovaný zdůrazňuje, že vzhledem k tomu, že žalobcem podané dodatečné daňové přiznání nebylo správcem daně vyměřeno (doměřeno), přičemž daňový řád neobsahuje žádný rozdílný postup pro řádné a pro dodatečné daňové přiznání, využil správce daně právě postupu podle ust. § 89 daňového řádu, který je k odstranění pochybností ohledně řádného i dodatečného daňového přiznání výslovně určen. Žalovaný popírá, že by postup správce daně byl motivován prodloužením prekluzivní lhůty, neboť výzvu k odstranění formálních vad podání učinil v souladu se zrušujícím rozsudkem. Žalovaný rovněž nesouhlasí s námitkou, že bylo porušeno žalobcovo právo na spravedlivý proces. Žalobci nebyla odeprána možnost doplňovat své odvolání a předkládat další důkazy, účastnit se výslechu svědků a klást jim otázky. Žalovaný žalobce řádně seznámil s provedeným dokazováním a poskytl mu možnost se k němu vyjádřit, což žalobce plně využil. Žalovaný rovněž popřel jakékoliv nezákonné vedení spisu.

13. Žalovaný dále připustil, že po doručení zrušujícího rozsudku doplňoval dokazování, nicméně se zjištěnými skutečnostmi a důkazy vyplynuvšími z doplnění dokazování byl vždy žalobce seznámen. Žalovaný rovněž popřel jakékoliv pochybení v souvislosti se zakládáním listin do spisu.
14. K namítané prekluzi žalovaný odkazuje na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí.

D.

15. Ze správního spisu krajský soud zjistil, že žalobce podal dne 23. 2. 2010 přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2009, ve kterém mezi příjmy podle § 10 zákona o daních z příjmů nevykázal žádné příjmy z prodeje cenných papírů. Dne 23. 5. 2012 tehdejší Finanční úřad v Přerově vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání za uvedené zdaňovací období podle § 145 odst. 2 daňového řádu, což zdůvodnil tím, že v rámci vyhledávací činnosti zjistil, že žalobce nezahrnul do podaného daňového přiznání příjem z prodeje akcií. Výzva byla žalobci doručena dne 28. 5. 2012. Podáním ze dne 7. 6. 2012 žalobce sdělil Finančnímu úřadu v Přerově, že podle něj příjem z prodeje akcií byl od daně z příjmů osvobozen, proto nevidí zákonný důvod, pro který by měl daňové přiznání podávat. Dne 9. 7. 2012 zaslal Finanční úřad v Přerově žalobci výzvu (datovanou dne 3. 7. 2012) k prokázání skutečností, konkrétně k předložení důkazních prostředků, které by prokázaly jeho osvobození od daně z příjmů fyzických osob z prodeje cenných papírů. Na tuto výzvu žalobce reagoval sdělením ze dne 23. 7. 2012, v němž uvedl, že 10 akcií nepořídil počátkem roku 2009 pro sebe, ale pro společnost E. 2., s. r. o., a to na základě komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009 s tím, že takto nakoupené akci následně převedl na uvedenou společnost za stejnou kupní cenu smlouvou o úplatném převodu cenných papírů, a to spolu s veškerými akciemi, které vlastnil ke dni podpisu komisionářské smlouvy. Žalobce k tomuto sdělení doložil komisionářskou smlouvu o obstarání koupě cenného papíru, kterou uzavřel dne 26. 1. 2009 se společností E. 2., s. r. o., jednající jednatelem E., dále doložil smlouvy o úplatném převodu cenných papírů uzavřené s dalšími akcionáři společnosti S. M. a. s., od nichž jednotlivé akcie koupil, a to vždy za kupní cenu 40 000 Kč za každou akci (v případě 1 akcie od p. P. S. 50 000 Kč za akci). Žalobce dále doložil kupní smlouvu o úplatném převodu cenných papírů ze dne 12. 3. 2009, kterou uzavřel v postavení prodávajícího s kupujícím E. 2., s. r. o., jejímž předmětem byl prodej 28 listinných akcií kupujícímu za celkovou kupní cenu 11 300 000 Kč. Dále žalobce ke svému sdělení doložil prohlášení ze dne 20. 1. 2009, které měli učinit tehdejší akcionáři společnosti S. M. a. s., a společnost E. 2., s. r. o. jako zájemce o akcie této společnosti. V prohlášení se mimo jiné uvádí, že akcionáři prodají společnosti E. 2., s. r. o. 95% všech akcií za 115 000 000 Kč. Součástí tohoto prohlášení je dohoda stran o poskytnutí zálohy na kupní cenu ve výši 700 000 Kč. Dne 18. 12. 2013 vydal prvostupňový správce daně (*na kterého přešla s účinností od 1. 1. 2013 podle zákona číslo 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění, působnost Finančního úřadu v Přerově – poznámka krajského soudu*) dodatečný platební výměr, kterým žalobci doměřil daň z příjmů fyzických osob ve výši 543 855 Kč. V odůvodnění tohoto platebního výměru správce daně konstatoval, že žalobce v daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009 nepřiznal příjem z prodeje akcií a nevyhověl výzvě k podání dodatečného daňového přiznání, proto správce daně postupoval podle § 145 odst. 2 daňového řádu, ve spojení s § 264 téhož zákona a daň žalobci doměřil. Správce daně odmítl, že by se v případě příjmů za prodej akcií jednalo o příjmy osvobozené od daně a ohledně jejich výše vyšel z údajů uvedených ve smlouvě o převodu cenných papírů, konkrétně z celkové výše kupní ceny 11 300 000 Kč za 28 akcií s tím, že prostým podílem stanovil cenu za 1 akci (403 571,43 Kč), ze které pak vypočítal cenu sporných 10 akcií. Dodatečný platební výměr byl žalobci doručen 27. 12. 2013. Proti dodatečnému platebnímu výměru podal žalobce odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 9. 7. 2014, č. j. 17973/14/5000-14102-702767, doručeným tehdejšímu zmocněnci žalobce dne 10. 7. 2014, zamítl, za současného potvrzení dodatečného platebního výměru ze dne 18. 12. 2013.

Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

16. Proti uvedenému odvolacímu rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 7. 2014 podal žalobce žalobu, kterou Krajský soud v Ostravě, pobočka v Olomouci, rozsudkem ze dne 25. 4. 2016, č. j. 65 Af 32/2014-90, zamítl, ale následně Nejvyšší správní soud vyhověl kasační stížnosti žalobce a rozsudkem ze dne 26. 1. 2017, č. j. 10 Afs 142/2016-40, rozsudek krajského soudu ze dne 25. 4. 2016, jakož i rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 7. 2014, č. j. 17973/14/5000-14102-702767, zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud konstatoval, že správce daně postupoval při doměření daně nezákonně při posuzování reakce žalobce na výzvu k podání dodatečného daňového přiznání ze dne 23. 5. 2012, na kterou žalobce reagoval podáním, ve kterém tvrdil, že dodatečné daňové tvrzení podávat nemusí, protože příjem, na který mířila daňová výzva, daňové povinnosti nepodléhal. Takovéto podání bylo podle Nejvyššího správního soudu nutné vyhodnotit obsahově jako dodatečné daňové tvrzení s uvedením výše daňové povinnosti 0 Kč. Namísto tedy byl postup k zajištění odstranění formálních vad podání, nikoliv postup odvíjející se od nesplnění výzvy. Správce daně měl buďto zahájit postup k odstranění pochybností, nebo – byly-li by splněny další zákonné podmínky pro využití tohoto institutu – daňovou kontrolu. Žalobci by tak bylo zachováno právo se zjištěními správce daně polemizovat, vyjádřit se k nim, předkládat vlastní tvrzení a k těmto tvrzením navrhopvat důkazy. Správce daně namísto toho v dodatečném platebním výměru výslovně uvedl, že považuje výzvu podle § 145 odst. 2 daňového řádu za nesplněnou a doměřil daň z moci úřední pomocí pomůcek. Tento postup byl ovšem podle Nejvyššího správního soudu v rozporu se zákonem, neboť výzva byla splněna a tudíž nebyly splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek. Nejvyšší správní soud dále vytkl správci daně postup při místním šetření, který však již není obsahem žalobních bodů.
17. Žalovaný v návaznosti na závěry Nejvyššího správního soudu uložil správci daně doplnit odvolací řízení. Správce daně především zaslal žalobci výzvu k podání dodatečného daňového přiznání za rok 2009 na platném tiskopise, což žalobce splnil a dne 15. 5. 2017 doručil správci daně dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009. V podaném dodatečném daňovém přiznání byly oproti poslednímu vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2009 vykázaný (mimo jiné příjmy) v rámci příjmů podle § 10 zákona o daních z příjmů příjmy z prodeje cenných papírů ve výši 610 000 Kč, proti kterým žalobce uplatnil výdaje ve shodné výši. Protože podle správce daně nově vykázané údaje v daňovém přiznání neodpovídaly zjištěním správce daně, jež vyplynuly z předchozí fáze řízení, zahájil správce daně výzvou ze dne 24. 5. 2017 postup k odstranění pochybností podle § 89 daňového řádu. Žalobce v reakci na výzvu setrval na výši jím deklarovaných příjmů, výdajů a dílčího základu daně s tím, že rozdílná kupní cena za jednotlivé akcie vyplývá z komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009, ve které je výslovně uvedeno, že k prodeji akcií nakoupených pro společnost E. 2., s. r. o. dojde na základě uvedené komisionářské smlouvy následně v rámci smlouvy o úplatném převodu cenných papírů za stejnou kupní cenu, za kterou byly akcie nakoupeny žalobcem. Kupní cena, za kterou daňový subjekt 10 akcií nakoupil od třetích osob a následně prodal společnosti E. 2., s. r. o. v rámci smlouvy o úplatném převodu cenných papírů ze dne 12. 3. 2009, činila celkem 410 000 Kč a předmětné akcie byly nakoupeny za stejnou kupní cenu, za kterou byly následně prodány. Správce daně následně vyslechl svědky K. V., Ing. R. a také bývalé drobné akcionáře, kteří prodali žalobci své akcie společnosti S. M. a. s. Správce daně také doplnil dokazování o výsledcích svědka Dvořáka, který ve své svědecké výpovědi připustil, že komisionářskou smlouvu, kterou mu v rámci svědecké výpovědi předložil správce daně k vyjádření, si nechal pan E. zpracovat jinde a řešily se tím daňové dopady. V rámci výsledku svědka D. žalobce k důkazu předložil písemnost „Revidovaná nabídka (matematicky) po due diligence“ a požadoval, aby se svědek v rámci své svědecké výpovědi k této listině vyjádřil. Dále žalobce v tomto přípisu namítal, že správce daně neučinil dostatek pro to, aby zajistil výsledek svědka pana E., který daňový subjekt navrhoval, zvláště pak za situace, kdy Policii České republiky se tuto osobu podařilo kontaktovat (jako důkazní prostředek předložil daňový subjekt email od pana E. ze dne 1. 9. 2015). V rámci tohoto vyjádření předložil také jako důkaz Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

prohlášení pana E. ze dne 21. 5. 2015 s jeho úředně ověřeným podpisem, ve kterém tento prohlašuje a potvrzuje, že jako jednatel společnosti E., s. r. o. za tuto společnost uzavřel s hlavními akcionáři komisionářské smlouvy na nákup akcií pro společnost E., s. r. o.

18. Po doplnění odvolacího řízení rozhodl žalovaný napadeným rozhodnutím o zamítnutí odvolání žalobce a o potvrzení odvoláním napadeného dodatečného platebního výměru. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí zdůraznil, že meritem věci je posouzení a prokázání ceny, za kterou byly prodány jednotlivé akcie, u kterých nebyl splněn časový test ve smyslu § 4 odst. 1 písm. w) zákona o daních z příjmů, což se týká 10 akcií, které žalobce koupil dne 30. 1. 2009 na základě smluv o úplatném převodu cenných papírů uzavřených s 5 dosavadními akcionáři a smlouvou ze dne 12. 3. 2013 prodal společnosti E. 2., s. r. o. Žalovaný se zabýval obsahem komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009, podle které měl žalobce jakožto komisionář prodat předmětné akcie společnosti E. 2., s. r. o. za cenu, za jakou je nakoupil, tj. 40 000 Kč za akcii (v případě 1 akcie 50 000 Kč). Žalovaný zdůraznil, že podle kupní smlouvy uzavřené mezi žalobcem a společností E. 2., s. r. o. bylo prodáno 28 akcií za celkovou částku 11 300 000 Kč, aniž by ve smlouvě byla specifikována cena za jednotlivé akcie. Podle žalovaného tak lze konstatovat, že prodejní cena jedné akcie při tomto prodeji se rovnala podílu celkové ceny a počtu akcií, tj. 403 571,43 Kč (11 300 000 : 28). Žalovaný vzal za prokázáno, že společnost E. 2., s. r. o. nakoupila akcie na základě kupní smlouvy o úplatném převodu cenných papírů ze dne 12. 3. 2009, a nikoliv na základě komisionářské smlouvy, což odpovídá také účetnictví této společnosti. Žalovaný přihlédl také k obsahu prohlášení ze dne 20. 1. 2009 podepsaného akcionáři a společností E. 2., s. r. o., ve kterém taktéž není uveden žádný odkaz na další smlouvy, popř. různé ceny za jednotlivé akcie. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí zdůraznil, že z předložené kupní smlouvy ani z prohlášení ze dne 20. 1. 2009 nevyplývá postup a realizace transakce dle předložené komisionářské smlouvy a nebyl prokázán prodej akcií za rozdílné ceny za jednotlivé akcie. Z komisionářské smlouvy sice vyplývají konkrétní ceny za jednotlivé akcie, ale žalobce neprokázal faktickou realizaci plnění dle komisionářské smlouvy, tudíž neprokázal skutečně realizovanou cenu jednotlivých akcií. Žalobce ani neprokázal přijetí úplaty, kterou měl podle komisionářské smlouvy obdržet. Žalovaný dále konstatoval, že společnost E. 2., s. r. o. nepotvrdila tvrzení žalobce o ujednáních, která osobně sjednal žalobce s panem E. Existenci komisionářské smlouvy v době pořízování akcií či vědomost o ní nepotvrdil finanční ředitel Ing. J. R., k datu 12. 3. 2009 současně jednatel společnosti E. 2., s. r. o., ani účetní společnosti K. V., projektový manažer Bc. D., DiS., ani JUDr. L. L., která se jako právník na přípravě dokumentů souvisejících s nákupem cenných papírů podílela. Z provedeného dokazování vyplynulo, že na koncipování, připomínkování a zpracování dokumentů souvisejících s nákupem a prodejem akcií se podílelo více osob. Tvrzení žalobce o existenci komisionářské smlouvy v době pořízování akcií a o postupu dle jejího ujednání nikdo z výše uvedených osob nepotvrdil a nebylo ji možné dovodit ani z výpovědi svědka D., který ve svědecké výpovědi uvedl, že toto není vzor právního zástupce společnosti E. JUDr. L. ani JUDr. O., pan E. si toto nechal zpracovat jinde. K důkaznímu návrhu výsledkem svědka W. H. E. žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí uvedl, že správce daně považoval jeho výslech za nadbytečný, neboť nemohl prokázat požadované skutečnosti, tj. rozdílnou prodejní cenu za jednotlivé akcie. Samotné uzavření komisionářské smlouvy panem E. správce daně nerozporoval, správce daně pouze konstatoval, že k prodeji předmětných akcií společnosti E. 2., s. r. o. v hodnotě 11 300 000 Kč nedošlo podle komisionářské smlouvy. Žalovaný dodal, že v rámci celého daňového řízení nebyly daňovým subjektem poskytnuty údaje o kontaktu na pana E. a nebyly sděleny ani v rámci doplnění odvolacího řízení při jednání dne 26. 7. 2017, ani následně ve vyjádření daňového subjektu ze dne 18. 8. 2017. Žádné bližší informace stran pana E. nebyly správci daně sděleny ani při výpovědích svědků v rámci doplnění odvolacího řízení (svědka V. ani svědka Ing. R.). Podle žalovaného by výsledkem svědka E. nemohla být prokázána prodejní cena jednotlivých akcií, neboť tyto skutečnosti nejsou uvedeny v předložené kupní smlouvě, ani v účetnictví společnosti E. 2., s. r. o., nadto pan E. kromě komisionářské smlouvy ze dne 26. 1. 2009 podepsal Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

také kupní smlouvu dne 12. 3. 2009 a prohlášení ze dne 20. 1. 2009, které cenu jednotlivých akcií neřeší. Výsledek pana E. tak považoval za neúčelný, protože postrádá smysl dokazovat věci známé, které správce daně nepochybně znal. Lze sice souhlasit, že jedinými osobami, které mohou „vůle“ smluvních stran ozřejmit, jsou žalobce a pan E. jako jediná osoba oprávněná jednat za společnost E., na druhou stranu „vůle“ zúčastněných stran musí vyplývat z jejich faktického jednání a toto jednání musí být podloženo průkaznými důkazními prostředky, což se však v daném případě nestalo. Nad rámec uvedeného žalovaný dodal, že pokud by žalobce skutečně prokázal, že část svých akcií prodal za podstatně nižší cenu, než jiné akcie, byť by se celkově jednalo o jednu transakci, byl by na místě právě postup správce daně za účelem ověření „obvyklosti ceny“ ve smyslu citovaného ustanovení, a to zejména za situace, kdy by žalobce takto „snížil“ velmi výrazně cenu právě a jen u akcií, které vlastní po dobu kratší, než vyžaduje § 4 zákona o daních z příjmů pro osvobození příjmů. V závěru odůvodnění napadeného rozhodnutí se žalovaný vyjádřil k namítané prekluzi pro stanovení daně se závěrem, že z obsahu předmětné výzvy ze dne 23. 5. 2012 je zřejmé, že správce daně kvalifikovaně popsal skutečnosti, které odůvodňují postup správce daně dle § 145 odst. 2 daňového řádu, přičemž Nejvyšší správní soud nezákonnost postupu správce daně spatřoval pouze v chybném vyhodnocení písemnosti, kterou žalobce na předmětnou výzvu reagoval a v otázce místního šetření. Z předmětného rozsudku Nejvyššího správního soudu tedy nevyplyvá, že by nezákonnost předmětného rozhodnutí spočívala v uvedené výzvě. V případě předmětné výzvy se tedy podle žalovaného jednalo o úkon ve smyslu § 148 odst. 2 daňového řádu, který prodloužil prekluzivní lhůtu o 1 rok.

19. Napadené rozhodnutí bylo doručeno žalobci prostřednictvím jeho tehdejší zmocněnkyně dne 8. 3. 2018, což krajský soud zohlednil při rozhodování o včasnosti žaloby.

E.

20. Krajský soud již o věci rozhodoval rozsudkem ze dne 7. 8. 2019, č. j. 65 Af 29/2018-48. Ten však byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 12. 2020, č. j. 8 Afs 268/2019-52, a věc vrácena zdejšímu soudu k dalšímu řízení.
21. Krajský soud proto znovu přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu vymezeném žalobními body podle § 75 odst. 2 zákona číslo 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

F. a.

22. Krajský soud se nejprve zabýval namítanou prekluzí. Pro daňové řízení totiž zásadně platí, že daň lze pravomocně stanovit pouze v průběhu prekluzivní lhůty. Uplynutím této lhůty právo státu ke stanovení daně zaniká, k čemuž přihlíží jak daňové orgány, tak správní soudy z úřední povinnosti.
23. K této otázce se již vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 12. 2020, č. j. 8 Afs 268/2019-52, kde uzavřel, že:
„[15] K námitce žalobce vznesené ve vyjádření ke kasační stížnosti ohledně prekluze doměření daňové povinnosti Nejvyšší správní soud závěrem uvádí, že k prekluzi (k níž jsou soudy povinny přiblížit ex officio) v dané věci nedošlo. Výzva k podání dodatečného daňového přiznání ze dne 23. 5. 2012 byla žalobci doručena v průběhu tříleté prekluzivní lhůty, která počala běžet 31. 12. 2009 [§ 264 odst. 4 daňového řádu ve spojení s § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále „zákon o správě daní a poplatků“)] a původně měla uplynout 31. 12. 2012. Výzvou k podání dodatečného daňového přiznání ze dne 23. 5. 2012 došlo v souladu s § 148 odst. 2 písm. a) daňového řádu k prodloužení prekluzivní lhůty o 1 rok, a lhůta tak měla nově uplynout dne 31. 12. 2013. Ještě před uplynutím této lhůty byl žalobci dne 18. 12. 2013 oznámen dodatečný platební výměr, kterým došlo podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu k dalšímu prodloužení lhůty do 31. 12. 2014 a doručením odvolacího rozhodnutí ze dne 9. 7. 2014 (které bylo následně zrušeno zrušujícím rozsudkem Nejvyššího správního soudu) až do 31. 12. 2015 (§ 148 odst. 2 písm. d) daňového řádu). Běh této lhůty byl

Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

následně s ohledem na podání žaloby ze dne 10. 9. 2014 přerušen (§ 148 odst. 4 písm. a) daňového řádu, resp. § 41 s. ř. s.) až do právní moci zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu (s výjimkou krátkého obnovení běhu lhůty mezi nabytím právní moci původního rozsudku krajského soudu a podání kasační stížnosti žalobcem) dne 14. 2. 2017, po němž byl běh lhůty znovu obnoven, a prekluze tak měla nově nastat v červnu 2018. Nové rozhodnutí žalovaného (projednávané před krajským soudem v tomto řízení) bylo vydáno dne 26. 2. 2018 a žalobci bylo doručeno fiktivně dne 8. 3. 2018, tedy v zákonné prekluzivní lhůtě. Jelikož se touto otázkou zabýval již krajský soud v napadeném rozsudku a Nejvyšší správní soud se s jeho posouzením ztotožňuje, lze na něj ve zbytku v tomto směru odkázat (stejně jako na podrobné závěry popsané v již citovaných souvisejících rozsudcích č. j. 1 Afs 238/2019-33 a č. j. 1 Afs 328/2019-38).“

24. Tímto právním názorem (navíc zcela konzistentním s právním názorem zdejšího soudu, vysloveným již v bodě 11. rozsudku ze dne 7. 8. 2019, č. j. 65 Af 29/2018-48) je zdejší soud podle § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán. Uzavírá proto, že námitka prekluze práva stanovit daň je nedůvodná.
25. Akcentoval-li žalobce u dnešního jednání argumentaci o časové prodlevě mezi původní výzvou k podání dodatečného daňového přiznání z r. 2012 a dalším postupem daňových orgánů (r. 2017), přičemž má za to, že původní výzva nevedla k doměření daně a nemůže mít proto vliv na běh prekluzivní lhůty, tato argumentace byla obsažena již v žalobě, pročez krajský soud nepochybuje o tom, že k ní Nejvyšší správní soud při formulaci závazného právního názoru již přihlédl.

F. b.

26. Za stěžejní pro právní posouzení věci považuje krajský soud posouzení závěru žalovaného o výši kupní ceny akcií prodaných žalobcem společností E. 2. s. r. o. smlouvou ze dne 12. 3. 2009. Není sporu o tom, že v písemné smlouvě byla sjednána kupní cena všech 28 akcií na částku 11 300 000 Kč, aniž by byla rozlišena cena jednotlivých akcií. Správce daně i žalovaný vyšli shodně z jednotkové ceny prodaných akcií ve výši 403 571,43 Kč, kterou vypočetli podílem celkové ceny akcií a počtu prodaných akcií. Oproti tomu žalobce tvrdí, že cena každé akcie prodané smlouvou ze dne 12. 3. 2009 nebyla shodná, ale u 10 prodaných akcií, které předtím koupil smlouvami ze dne 30. 1. 2009, činila toliko 40 000 Kč za akcii (v případě 1 akcie od p. P. S. 50 000 Kč za akcii). Toto tvrzení opíral o komisionářskou smlouvu ze dne 26. 1. 2009, ve které se měl s kupujícím E. 2. s.r.o. dohodnout, že mu akcie, které měl po uzavření komisionářské smlouvy nakoupit, prodá za stejnou cenu, za kterou je koupil, což je právě cena ve výši 40 000 Kč (v případě 1 akcie 50 000 Kč) za 1 akcii. Nutno dodat, že žalobce v prvotní fázi dovozoval z obsahu komisionářské smlouvy také osvobození příjmu z prodeje sporných 10 akcií od daně z příjmů, když namítal, že akcie nenabyl pro sebe, ale od počátku pro E. 2. s.r.o., ale tuto argumentaci v průběhu daňového řízení opustil a v žalobě již nadále spojuje s komisionářskou smlouvou toliko prokázání dohody o odlišné ceně sporných akcií.
27. I k této otázce se již vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 16. 12. 2020, č. j. 8 Afs 268/2019-52, kde vyslovil:
„[10] Pro nyní projednávanou věc je především rozhodné, že žalobce nabyl do vlastnictví 28 akcií S. M., a následně je převedl na společnost E. Jelikož v případě 10 z těchto akcií nebyl splněn šestměsíční test pro osvobození od daně z příjmu podle § 4 odst. 1 písm. w) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů (dále „ZDP“), správce daně žalobci dodatečně doměřil daň z příjmu z jejich prodeje (neboť ten ji sám netvrdil). Nesporné je i to, že žalobce a E. uzavřeli dne 12. 3. 2009 kupní smlouvu o úplatném převodu 28 akcií za celkovou kupní cenu 11 300 000 Kč, která neobsahovala ujednání o ceně jednotlivých akcií. Správce daně i stěžovatel vyšli shodně z jednotkové ceny prodaných akcií ve výši 403 571,43 Kč, kterou vypočetli podílem celkové ceny akcií a počtu prodaných akcií. Oproti tomu žalobce tvrdí, že cena každé akcie prodané kupní smlouvou nebyla shodná, ale u 10 prodaných akcií, které nabyl v posledním půl roce, činila toliko 40 000 Kč za akcii (v případě 1 akcie od pana P. S. 50 000 Kč za akcii). Toto tvrzení opíral o komisionářskou smlouvu, ve které se

Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

měl s kupující společností E. dohodnout, že mu akcie, které měl po uzavření komisionářské smlouvy nakoupit, prodá za stejnou cenu, za kterou je koupil, což je právě cena 40 000 Kč (resp. 50 000 Kč).

[11] Nejvyšší správní soud na tomto místě konstatuje, že stěžovatel dostal pokynům obsaženým v předcházejícím zrušujícím rozsudku. Stanovil daň na základě dokazování (nikoli na základě pomůcek), odstranil vady řízení související s postupem při získání informací při místním šetření a zabýval se i otázkou, jakým způsobem došlo k převodu akcií, tedy zda společnost E.S. nabyla akcie jako komitent „v jednom kroku“ přímo od osob, se kterými žalobce uzavřel smlouvy o převodu cenných papírů, anebo zda vlastnické právo ze smluv s třetími osobami nenabyla, ale nabyla ho „ve dvou krocích“ – třetí osoby převedly akcie na žalobce, který je následně převedl na E. Nutno dodat, že Nejvyšší správní soud považoval řešení této otázky za stěžejní pro závěr o daňové povinnosti žalobce. Po doplnění dokazování v odvolacím řízení již nyní mezi účastníky řízení není sporu o tom, že k převodu akcií došlo ve dvou krocích, tedy že nejprve nabyl akcie do svého vlastnictví žalobce (na základě smluv uzavřených s jednotlivými akcionáři S. M.), a od něj je následně nabyla společnost E. Spornou tak nyní zůstává toliko otázka prodejní ceny akcií, tedy za jakou částku společnost E. od žalobce 10 ks sporných akcií odkoupila. S tím souvisí i posouzení, zda smluvní strany (tedy žalobce a společnost E.) postupovaly podle cenových ujednání obsažených v komisionářské smlouvě, či nikoli.

[12] Krajský soud stěžovateli vytkl, že nepostavil najisto, zda považuje uzavření komisionářské smlouvy za prokázané, či nikoli. Krajský soud poukázal jednak na to, že z rozhodnutí stěžovatele nepochybně, co rozumí pod tvrzením, že komisionářská smlouva nebyla „fakticky realizována“. Stěžovatel měl podle krajského soudu postavit najisto, zda zpochybňuje pravost a obsah těchto smluv, či nikoliv. Nejvyšší správní soud se shoduje se stěžovatelem, že závěry krajského soudu vztahující se k dosavadnímu hodnocení komisionářské smlouvy stěžovatelem nejsou správné. Jak stěžovatel připomíná v kasační stížnosti, samotné uzavření komisionářské smlouvy daňové orgány nepochybně, což jednoznačně plyne z odůvodnění stěžovatelova rozhodnutí. Stěžovatel se „pravostí“ a obsahem komisionářské smlouvy podrobně zabýval. Popsal, že žalobce a společnost E. (za níž jednal pan E.) uzavřeli dne 26. 1. 2009 komisionářskou smlouvu, na jejímž základě se žalobce jako komisionář zavázal, že pro komitenta vlastním jménem a na jeho účet zařídí koupi určených cenných papírů, a takto nakoupené akcie na něj následně za stejnou kupní cenu převede. V kontextu všech dalších zjištění a provedených důkazů pak stěžovatel hodnotil, zda smluvní strany podle těchto komisionářských smluv skutečně postupovaly, tedy smlouvy „fakticky realizovaly“. V této souvislosti nelze soublasit s krajským soudem, že z rozhodnutí stěžovatele nepochybně, co míní pod „faktickou realizací“ smlouvy. Jak Nejvyšší správní soud zdůraznil výše, sporným zůstává pouze posouzení kupní ceny 10 kusů akcií prodaných společností E. Z odůvodnění stěžovatelova rozhodnutí je zřejmé, že se zabýval právě touto otázkou a v tomto kontextu také prováděl hodnocení předložených důkazů, a to včetně komisionářské smlouvy. I z dalších částí rozhodnutí je zjevné, že faktickou realizací komisionářské smlouvy rozuměl stěžovatel právě realizaci smluvních ujednání o kupní ceně akcií. V tomto směru stěžovatel v napadeném rozhodnutí mj. popsal, že „k úhradě akcií došlo na základě kupní smlouvy ze dne 12. 3. 2009, a k realizaci plnění dle komisionářské smlouvy tedy nedošlo,“ k čemuž dodal, že „výsledek svědka (pana E.) v dané věci mohl pouze prokázat, že smlouva byla sepsána a podepsána osobou oprávněnou, ale faktickou realizaci (rozdílné ceny akcií) by neprokázal.“ Závěr o nerespektování cenových ujednání komisionářské smlouvy (prodej 10 ks sporných akcií za cenu, za níž je žalobce koupil) založil stěžovatel na podrobných zjištěních, která zopakoval v kasační stížnosti. Jak dále uvedl Nejvyšší správní soud ve výše označených souvisejících rozsudcích č. j. 1 Afs 238/2019-33 a č. j. 1 Afs 328/2019-38, důkazní břemeno stran prokázání rozdílných cen akcií v dané věci tížilo žalobce. Ten však k prokázání této skutečnosti předložil pouze komisionářskou smlouvu, resp. poukázal na cenové ujednání v ní obsažené. Ničím však již neprokázal, že smluvní strany tato cenová ujednání při prodeji akcií skutečně respektovaly, přičemž důkazy provedené daňovými orgány a z nich vyplývající skutková zjištění svědčí o tom, že k naplnění těchto ujednání nedošlo, a všechny akcie byly naopak prodány jako „balík“ za jednotnou cenu. Nejvyšší správní soud nad rámec dodává, že bylo na žalobci, aby si zajistil dostatečnou sadu důkazů prokazujících jeho tvrzení o rozdílné kupní ceně akcií, např. tím, aby trval na výslovném ujednání o rozdílné kupní ceně v kupní smlouvě ze dne 12. 3. 2009, jak ostatně předpokládala komisionářská smlouva.

[13] S ohledem na shora uvedené nemůže obstát ani závěr krajského soudu o nezákonnosti stěžovatelova rozhodnutí z důvodu neprovedení výsledku svědka E. (jednatele, který za společnost E. podepsal komisionářskou smlouvu). Podle krajského soudu stěžovatel nepřipustně předjímal neúčelnost vypovědi svědka dříve, než jeho

Shodu s prvopisem potvrzuje M. N.

výslech provedl, a zároveň z obsahu spisu nerypává, že by jeho výslech byl bez dalšího nadbytečný. Jak Nejvyšší správní soud zhodnotil výše, daňové orgány postavily najisto, že prodej akcií proběhl ve „dvou krocích“. Proto považuje za důvodnou stěžovatelovu námitku, že výslech svědka E., který měl podle krajského soudu vést k objasnění uzavření komisionářské smlouvy a průběhu obchodní transakce, je při aktuálně zjištěném skutkovém stavu nadbytečný. S krajským soudem lze souhlasit v tom, že správce daně není oprávněn bez dalšího předem paušálně odmítnout provedení důkazu s tím, že od něho nelze očekávat prokázání tvrzených skutečností. Tím by totiž hodnotil důkaz, aniž by jej vůbec provedl, čímž by postupoval v rozporu s § 92 odst. 2 daňového řádu. Rozhodující pro posouzení (ne)potřebnosti či (ne)zbytnosti opatřit a provést navrhovaný důkaz však zpravidla je konkrétní důkazní situace, tedy stav dosažení úplnosti a správnosti skutkových zjištění. Jinými slovy, důkaz není třeba provádět, pokud je dokazovaná skutečnost dostatečně prokázána jinými již provedenými důkazy, netyká-li se důkazní návrh této skutečnosti, je-li zjevné, že důkazní prostředek není způsobily danou skutečnost prokázat anebo není-li dokazování v navrhovaném rozsahu a obsahu vůbec potřebné.

[14] Nejvyšší správní soud má za to, že se daňové orgány nezákonnosti spočívající v nepřipustném předjímání výpovědi svědka nedopustily a její neprovedení odůvodnily nadbytečností takového postupu. Stěžovatel výslovně konstatoval, že výslech svědka E. nemohl prokázat požadované skutečnosti, tj. rozdílnou prodejní cenu za jednotlivé akcie. Byl by tak neúčelný, neboť postrádá smysl dokazovat skutečnosti, které daňové orgány ve věci nespochybovaly (uzavření komisionářské smlouvy panem E.). Nejvyšší správní soud se s tímto závěrem stěžovatele ztotožňuje. I kdyby svědek E. potvrdil, že vůli smluvních stran bylo prodáno akcie obstarané žalobcem společností E. za cenu, za kterou je sám koupil, neměla by taková zjištění žádný důkazní potenciál ve vztahu k rozhodné otázce, za jakou cenu byly tyto akcie skutečně prodány.

28. I tímto právním názorem je zdejší soud podle § 110 odst. 4 s. ř. s. vázán. Uzavírá proto, že i tato žalobní argumentace je nedůvodná.
29. S ohledem na závěr o nadbytečnosti výsledku svědka E. soud nedoplnil dokazování výpovědi tohoto svědka ani v soudním řízení.

F. c.

30. Další žalobcem namítané vady řízení uvedené v žalobě v článku IV (chybně vydaná výzva k odstranění pochybností v průběhu odvolacího řízení) a v článku VII (vadný postup při vedení spisu) nepovažuje krajský soud za důvodné, resp. neshledal, že by v důsledku napadeného postupu daňových orgánů došlo k vadám řízení, které by měly vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí.
31. Rozhodnutí, která označil žalobce (rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 10. 2004, č. j. 5 Afs 31/2003-81 a ze dne 2. 9. 2010, č. j. 5 Afs 92/2008-175) se týkají vztahu mezi konkludentním vyměřením daně a zahájením vytykácího řízení podle zákona o správě daní a poplatků, což je poněkud jiný případ než nastal v projednávané věci. Obecně lze připustit, že výzva k odstranění pochybností podle § 89 daňového řádu by měla být vydána před vyměřením (doměřením) daně, ale v přezkoumávané věci nastala specifická situace, kdy správce daně vyhodnotil nesprávným způsobem podání žalobce, což se projevilo v následném vedení řízení, které předcházelo vydání dodatečného platebního výměru, a které bylo vedeno zcela jiným směrem, než jak mělo být vedeno. Tento postup byl daňovým orgánům vytknut Nejvyšším správním soudem až při soudním přezkumu. S ohledem na specifika daňového řízení, kdy až na výjimky nelze zrušit prvostupňové rozhodnutí, neměly daňové orgány ani jinou možnost, než procesní postup, který má jinak místo ve fázi prvostupňového řízení, provést v rámci odvolacího řízení a napravit tak pochybení, ke kterému v předchozí fázi došlo. Nadto jak správně uvedl žalovaný, tímto postupem ani nedošlo k poškození práv žalobce, protože žalobce měl možnost v průběhu celého odvolacího řízení reagovat na jeho průběh, což taky opakovaně činil a skutečnost, že k postupu podle § 89 daňového řádu došlo až v odvolacím řízení tak neměla žádný vliv na uplatňování jeho práv.

32. Taktéž námitky žalobce proti vedení spisu jsou pouze obecné a nevyplývá z nich žádné konkrétní pochybení, které by mělo mít vliv na možnost žalobce uplatňovat v daňovém řízení svá práva.

F. d.

33. Žalobce u dnešního jednání dále nově uplatnil námitku, že penále bylo vyměřeno nezákonně ve výši 20%. Takové penále však může správce daně požadovat jen při daňové kontrole, nikoli po dodatečném daňovém přiznání.
34. Krajský soud konstatuje, že tento žalobní bod je opožděný, když byl poprvé uplatněn až po uplynutí lhůty k podání žaloby (§ 71 odst. 2 ve spojení s § 72 odst. 1 s. ř. s.). Proto se krajský soud touto žalobní argumentací dále nezabýval.

F. e.

35. S ohledem na to, že žádný z žalobních bodů nebyl shledán důvodným, krajský soud žalobu podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

G.

36. O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšný žalovaný se náhrady nákladů řízení u dnešního jednání vzdal.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí **nejsou** přípustné opravné prostředky. To neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu nebo uplatňuje-li stěžovatel stížní body, které napadají závěry o otázkách, k nimž se Nejvyšší správní soud v předcházejícím zrušovacím rozsudku dosud nevyjadřoval - v tom případě je možno podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

Olomouc 9. února 2021

Mgr. Jiří Gottwald v. r.
předseda senátu