ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL. M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce **R.M.**, bytem [redacted], zastoupeného Ing. Jitkou Routkovou, daňovou poradkyní se sídlem Komenského 87/3, 460 05 Liberec 5, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 6. 2015, č. j. 19570/15/5300-21441-702127,

t a k t o :

I. Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 6. 2015, č. j. 19570/15/5300-21441-702127, s e z a m í t á .

II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

Dne 13. 11. 2012 podal žalobce dodatečné daňové přiznání k dani z přidané hodnoty mj. za zdaňovací období říjen 2007. V něm uplatnil nárok na odpočet daně ve výši 20 900 Kč a změnu daňové povinnosti – snížení uskutečněných zdanitelných plnění ve výši daně -4 294 Kč, takže v důsledku uvedených skutečností vykázal v dodatečném daňovém přiznání změnu daňové povinnosti ve výši -25 194 Kč. K dodatečnému daňovému přiznání žalobce přiložil písemnost označenou jako „Soupis dokladů pan R.M. k dodatečnému daňovému přiznání 10/2007“, který obsahoval výčet dvou dokladů, a to daňového dokladu č. 50196 týkajícího se nákupu autojeřábu, na jehož základě žalobce uplatnil nárok na odpočet daně ve výši 20 900 Kč, a č. 434307, na jehož základě snížil svou daňovou povinnost ve výši -4 294 Kč.

Finanční úřad pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) zahájil u žalobce dne 24. 7. 2013 daňovou kontrolu mj. daně z přidané hodnoty za říjen 2007 v rozsahu podaného dodatečného daňového přiznání. Správce daně vyzval žalobce k tomu, aby doložil evidenci pro daňové účely za říjen 2007, daňové doklady a další písemnosti týkající se zdaňovacího

období a uplatněného nároku na odpočet daně a změny daňové povinnosti.

Žalobce na výzvu odpověděl dne 13. 8. 2013 prostřednictvím emailu a správci daně doložil daňový doklad - fakturu č. [redacted] ve výši 130 900 Kč vystavenou společností [redacted] spol. s r.o. s datem uskutečnění zdanitelného plnění 31. 10. 2007 za prodej T111 -autojeřábu, dále příjmový pokladní doklad ze dne 31. 10. 2007 vystavený toutéž společností na částku 130 900 Kč za prodej T111 - autojeřábu. Jiné daňové doklady a důkazní prostředky ve vztahu k nákupu autojeřábu a jeho použití, ani ve vztahu k daňovému dokladu č. 434307 žalobce nepředložil.

Správce daně vyhodnotil průběh daňové kontroly tak, že žalobce neunesl své důkazní břemeno a neprokázal nárok na odpočet dle § 72 a § 73 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, a rovněž neprokázal snížení uskutečněných zdanitelných plnění v souladu s § 42 zákona o dani z přidané hodnoty. Ústní protokolární jednání, v jehož rámci chtěl správce daně žalobce s výsledkem kontrolního zjištění z provedené daňové kontroly seznámit, se neuskutečnilo, proto byl žalobce s výsledkem kontrolního zjištění seznámen doručením úředního záznamu č. j. 1157214/132604-05401-506163. Správce daně současně sdělil žalobci lhůtu, ve které se žalobce mohl k výsledku kontrolního zjištění vyjádřit, navrhnout jeho doplnění; žalobce byl také poučen o tom, že pokud na základě jeho vyjádření nedojde ke změně výsledku kontrolního zjištění, nelze v rámci projednání zprávy o kontrole daně navrhovat další doplnění. Protože se zplnomocněná zástupkyně žalobce opakovaně omlouvala z ústního jednání k projednání zprávy o daňové kontrole, zaslal jí správce daně zprávu o kontrole a dnem doručení 27. 3. 2014 považoval zprávu o kontrole za projednanou a daňovou kontrolu za ukončenou.

Dodatečným platebním výměrem na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2007 ze dne 17. 4. 2014, č. j. 662512/14/2607-05701-506579, správce daně doměřil žalobci daň ve výši 0 Kč, neuznal tedy žalobcem uplatněný nárok na odpočet daně ani snížení uskutečněných zdanitelných plnění, jak je žalobce uplatnil v dodatečném daňovém přiznání.

Vydanému dodatečnému platebnímu výměru se žalobce bránil odvoláním. V průběhu odvolacího řízení správce daně požádal o provedení místního šetření u společnosti [redacted] spol. s r.o. za účelem prověření uskutečnění zdanitelného plnění. Bylo zjištěno, že společnost se v sídle nezdržuje, je nekontaktní, od roku 2008 nepodává přiznání k dani z přidané hodnoty a nemá od 28. 11. 2008 zapsaného jednatele. Dále byly zjišťovány údaje týkající se autojeřábu T111, jehož se týkal daňový doklad č. 50196. V průběhu odvolacího řízení žalobce předložil daňový doklad č. 434307 a znovu předkládal důkazní prostředky, které již připojil správci daně k emailu ze dne 13. 8. 2013 a které správce daně ve výsledku kontrolního zjištění a následně zprávě o daňové kontrole nehodnotil.

Žalovaný přistoupil k seznámení s doplněním odvolacího řízení a seznámení s právním názorem v písemnosti ze dne 23. 2. 2015. Žalobce reagoval vyjádřením ze dne 16. 3. 2015 a znovu doložil daňový doklad č. 434307 ze dne 10. 10. 2007 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 10. 10. 2007 vystavený na odběratele [redacted] spol. s r.o. Žalobce opakovaně žalovaného žádal o prodloužení lhůty k vyjádření. S ohledem na doložený důkazní prostředek v rámci odvolacího řízení, a to daňový doklad č. 43407, žalovaný znovu seznámil žalobce s doplněním odvolacího řízení a právního názoru k předloženému důkaznímu

prostředku písemností č. j. 14673/15/5300-21441-702127. Následně se již žalobce v rámci odvolacího řízení nevyjádřil, žalovaný proto dne 19. 6. 2015 vydal rozhodnutí č. j. 19570/15/5300-21441702127, kterým zamítnul žalobcovo odvolání a dodatečný platební výměr správce daně ze dne 17. 4. 2014 potvrdil.

V odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný především korigoval závěr správce daně, že žalobce v průběhu daňové kontroly nepředložil žádné důkazní prostředky. Žalovaný konstatoval, že ty (konkrétně daňový doklad č. 50196 a příjmový pokladní doklad ze dne 31. 10. 2007 prokazující přijetí částky v hotovosti od společnosti [redacted] spol. s r.o.) byly přiloženy k emailu žalobce ze dne 13. 8. 2013 a správce daně je měl hodnotit. Žalovaný přihlédl k tomu, že žalobce v průběhu odvolacího řízení doložil též daňový doklad č. 434307 ze dne 10. 10. 2007 vystavený pro odběratele Poliklinika Železný Brod spol. s r.o. Dále konstatoval, že stěžejní otázkou pro posouzení uplatněného odpočtu daně v dodatečném daňovém přiznání bylo posouzení lhůty, v rámci které může daňový subjekt nárok na odpočet daně uplatnit, a až následně lze posuzovat splnění zákonných podmínek pro vznik nároku na odpočet daně dle § 72 a násl. zákona o dani z přidané hodnoty. S odkazem na § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty, společně se zmínkou rozsudků Soudního dvora Evropské unie C-9507 a C-9607 ve věcech Ecotrade SpA, žalovaný dospěl k závěru, že žalobce nárok na odpočet daně neuplatnil ve lhůtě dle § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty, když toto ustanovení vylučuje posouzení běhu lhůt k uplatnění nároku podle § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), resp. § 148 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu. K tomu žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2009, č. j. 2 Afs 32/2009-53. Dodatečné daňové přiznání bylo podáno dne 13. 11. 2012, daňový doklad č. 50196 ze dne 31. 10. 2007 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 31. 10. 2007 tak žalobce doložil po prekluzivní lhůtě pro uplatnění nároku. Na daňovém dokladu bylo datum uskutečnění zdanitelného plnění uvedeno dne 31. 10. 2007, nárok na odpočet daně vznikl nejdříve v říjnu 2007, tedy nárok na odpočet daně mohl daňový subjekt uplatnit nejdříve v řádném daňovém přiznání za říjen 2007 a nejpozději za prosinec 2007, v dodatečném daňovém přiznání pak nejpozději dne 31. 10. 2010. Z důvodu uplynutí prekluzivní lhůty neposuzoval žalovaný splnění dalších podmínek dle zákona o dani z přidané hodnoty. K uplatněné změně daňové povinnosti spočívající ve snížení uskutečněných zdanitelných plnění na základě daňového dokladu č. 434307 žalovaný konstatoval, že daňový doklad nebyl v průběhu daňové kontroly doložen, ten byl doložen až v průběhu odvolacího řízení dne 10. 3. 2015. Podle žalovaného tento opravný daňový doklad neobsahuje zákonné náležitosti dle § 43 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty, neboť neobsahuje údaje týkající se původního daňového dokladu, tedy zejména rozdíl mezi opraveným a původním základem daně; nelze zjistit, zda se jedná o vrácení části či celého zdanitelného plnění, není znám důvod opravy. S tím souvisí nedoložení původního daňového dokladu a evidence pro daňové účely za zdaňovací období říjen 2007, do něhož byl zahrnut původní daňový doklad. Žalobce neprokázal okamžik doručení dokladu odběrateli pro účely § 42 odst. 4 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty. Není známo datum, kdy byl daňový dobropis doručen plátci, pro kterého se uskutečnilo zdanitelné plnění. Nelze proto stanovit datum uskutečnění zdanitelného plnění, přičemž podle § 42 zákona o dani z přidané hodnoty platí, že oprava je samostatným plněním. I pokud by žalovaný odhlédl od formálních vad a postupoval ve prospěch žalobce a datum uskutečnění zdanitelného plnění přičetl k původnímu daňovému dokladu, tak s ohledem na § 42 odst. 8 zákona o dani z přidané hodnoty uplynula prekluzivní lhůta pro provedení opravy základu daně, když ta počala běžet ode dne 31. 10. 2007, a žalobce tak provedenou opravu

základu daně a daně v dodatečném daňovém přiznání mohl podat nejpozději dne 31. 10. 2010. Pokud tak učinil až v dodatečném daňovém přiznání ze dne 13. 11. 2012 na základě daňového dokladu č. 434307, učinil tak po lhůtě. Dále se v odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný obsáhle věnoval projednání výsledku kontrolního zjištění a ukončení daňové kontroly zasláním písemného vyhotovení zprávy o daňové kontrole a dospěl k závěru, že postup správce daně byl v souladu s daňovým řádem. Žalovaný rovněž odmítl odvolací námitky týkající se doplnění odvolacího řízení, projednání jeho výsledku a právního názoru žalovaného před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí. Žalovaný rovněž posoudil jako neopodstatněné námitky týkající se nahlížení do spisu, poskytnutí obsahu spisu, neseznámení s obsahem veškerého spisového materiálu a rovněž jako nedůvodné posoudil námitky týkající se zaslání spisu správci daně se sídlem v Liberci.

II. Žaloba

Žalobce v prvé řadě vytýkal úřednímu záznamu č. j. 1157214/132604-05401-506163, že v něm nebyly zohledněny všechny skutečnosti, které v průběhu daňového řízení vyšly najevo a správce daně ignoroval podání žalobce ze dne 13. 8. 2013.

Další námitka žalobce se týkala způsobu projednání daňové kontroly. Žalobce se bránil závěru, že by mu byla dne 27. 3. 2014 do datové schránky jeho zástupkyně doručena zpráva o daňové kontrole. Daňová kontrola proto nebyla řádně ukončena, správce daně nebyl oprávněn zprávu o daňové kontrole zasílat, neboť žalobce se projednání zprávy nevyhýbal. Žalobci tudíž nebylo umožněno se vyjádřit ke zprávě o daňové kontrole a navrhnout doplnění zjištění správce daně.

Žalobce poukázal na to, že v průběhu odvolacího řízení žalovaný doplňoval dokazování, žalobce však s důkazními prostředky neseznámil, ten se k nim nemohl vyjádřit. Bylo porušeno jeho právo na projednání věci v jeho přítomnosti a vyjádření se ke všem důkazním prostředkům dle čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. V tomto rozsahu žalobce považuje rozhodnutí žalovaného za nepřezkoumatelné.

Dobropis č. 434307 *(pozn. soudu: žalobcem uváděné č. 43430 a č. 434304 je zjevně chybou v psaní)* podle žalobce obsahoval veškeré zákonné údaje. Evidenci pro daňové účely za zdaňovací období říjen 2007 žalobce předložil správci daně dříve, evidence byla součástí spisu týkající se daňové kontroly roku 2006 a 2007, ve které byl zahrnut původní doklad č. 002851506. Předložený daňový doklad žalobce považoval za dostačující k prokázání snížení zdanitelného plnění. V případě pochybností měl správce daně ověřit u odběratele, kdy mu byl opravný doklad doručen.

Nato žalobce nesouhlasil s právním názorem žalovaného, že k provedení vlastní opravy a výše daně došlo po lhůtě dle § 42 odst. 8 zákona o dani z přidané hodnoty. Podle žalobce byl předmětný daňový dobropis vystaven ve tříleté lhůtě podle citovaného ustanovení od uskutečnění původního data zdanitelného plnění. Žalobce brojil proti spekulacím žalovaného o tom, že datum uskutečnění zdanitelného plnění bylo datem původního zdanitelného plnění. Zákon stanoví, že oprava základu daně a výše daně je samostatným zdanitelným plněním, přičemž se považuje za uskutečněné ve zdaňovacím období, ve kterém byl daňový dobropis doručen plátci, pro kterého se zdanitelné plnění uskutečnilo a který

potvrdil i odběratel svým podpisem a razítkem na předloženém daňovém dokladu a potvrdil tak datum uskutečnění zdanitelného plnění daňového dokladu č. 434307 dne 10. 10. 2007. Podle žalobce byl doklad vystaven ve lhůtě dle § 42 odst. 8 zákona o dani z přidané hodnoty. Daň nebyla dosud prekludována s ohledem na další soudní řízení o této dani a žalobce byl oprávněn podat dodatečné daňové přiznání a snížit si svou daňovou povinnost.

Podstatou dalších žalobních námitek je nesouhlas s právním názorem žalovaného, že odpočet daně byl žalobcem na základě daňového dokladu č. 50196 uplatněn po uplynutí prekluzivní lhůty dle § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty. Výklad uvedeného ustanovení provedený žalovaným je v rozporu se základním principem neutrality daně z přidané hodnoty. Žalovaný pominul, že v dané věci byla dne 24. 7. 2013 správcem daně zahájena daňová kontrola daně z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2007. K této skutečnosti se žalovaný nevyjádřil. Ke dni zahájení daňové kontroly nebyla daň za uvedené zdaňovací období prekludována z důvodu vedení řízení u Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci pod sp. zn. 59 Af 44/2011 a z důvodu následně vedeného řízení o kasační stížnosti u Nejvyššího správního soudu pod sp. zn. 8 Afs 73/2012. Žalobce trval na tom, že pokud správce daně zahájil daňovou kontrolu, postup dle § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty nepřichází v úvahu a správce daně měl v průběhu daňové kontroly hodnotit veškeré důkazy, které k předmětným zdaňovacím obdobím shromáždil, jak v nálezu sp. zn. IV. ÚS 121/01 ze dne 27. 8. 2001 a sp. zn. I. ÚS 1853/07 ze dne 18. 11. 2008 vyslovil Ústavní soud. Žalobce dále upozornil na to, že od září 2009 do října 2010 u něj probíhala daňová kontrola týkající se předmětného daňového období, nebyl tedy oprávněn podat dodatečné daňové přiznání. Byl tak oproti jinému plátci, u kterého by daňová kontrola právě neprobíhala, znevýhodněn. Výklad žalovaného znamená, že by žalobce právo na uplatnění nároku na odpočet daně ztratil, pokud by u něj byl zahájen po podání řádného daňového přiznání postup pro odstranění pochybností nebo rovnou daňová kontrola, která by trvala déle, než je lhůta dle § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty. Podle žalobce nelze od sebe oddělit nárok na odpočet daně a daň na výstupu. Nesouhlasil s výkladem, podle kterého se prekluze práva uplatnit nárok na odpočet daně a prekluze práva stanovit daň na výstupu, jež vznikly ve stejném zdaňovacím období, rozchází, když v důsledku uplatnění různých procesních postupů správcem daně mohlo dojít k úplnému vyloučení nároku na odpočet daně. Podle žalobce je nelogické a v rozporu s čl. 4 a čl. 11 odst. 1 a 5 Listiny základních práv a svobod, pokud tříletá lhůta pro doměření daně přestala běžet, zároveň však ubíhá nezastavitelná lhůta pro uplatnění nároku na odpočet, když v obou případech jde v konečném důsledku o stanovení téže daně. Žalovaný se nevypořádal s § 41 s. ř. s., který stanoví speciální ustanovení o běhu lhůt pro zánik práva ve věcech daní, kdy tyto lhůty pro dobu řízení před soudem neběží. Uplatněním nároku na odpočet je právem ve věci daně, proto neběží lhůta pro dobu řízení správního. Správce daně se pak nevypořádal ani se stavěním lhůty pro uplatnění nároku na odpočet dle § 148 odst. 4 daňového řádu, ani s přerušením běhu lhůty dle § 148 odst. 2 a odst. 3 daňového řádu, v tomto rozsahu je rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelné.

Žalobce dále zmiňoval, že daňová kontrola, která u něj byla zahájena dne 29. 9. 2009, týkající se daně z přidané hodnoty, byla nezákonná. V důsledku vydání dodatečných platebních výměrů podal správce daně na žalobce trestní oznámení, věc je vedena u Krajského soudu v Ústí nad Labem, pod sp. zn. 56 T 3/2013. Žalobce zastává názor, že trestní stíhání staví lhůtu pro stanovení daně dle § 148 odst. 4 daňového řádu, resp. dle § 148 odst. 6 daňového řádu lze v případě spáchání daňového trestného činu stanovit daň do konce

druhého roku následujícího po roce, v němž rozhodnutí soudu nabylo právní moci. Také z těchto důvodů nemohlo být právo žalobce na uplatnění nároku na odpočet prekludováno. Žalobce dále popisoval skutečnosti týkající se nahlížení do daňových spisů u správce daně a vedení těchto spisů. To také bylo důvodem podání dodatečných daňových přiznání.

Podle názoru žalobce žalovaný nesprávně napadené rozhodnutí opřel o rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2009, č. j. 2 Afs 32/2009-53. Žalobce upozornil na to, že dodatečné daňové přiznání podal již za účinnosti daňového řádu a taktéž správce daně vystavil dodatečný platební výměr dle daňového řádu. Rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, neboť se nevyjadřuje ke lhůtě dle § 148 daňového řádu.

Žalobce také namítal, že konkrétní úřední osoby správce daně, které vedly daňovou kontrolu, jsou podjaté, neboť měly osobní a finanční zájem na výsledku daňové kontroly. To mělo vliv na závěr daňové kontroly, obsah a odůvodnění napadených platebních výměrů.

Přestože žalobce výslovně dne 13. 5. 2014 žádal o vydání ověřených opisů obsahu spisu, žádost následně doplnil při nahlížení do spisu dne 17. 6. 2014, nebyl mu obsah spisu ve věci daňových řízení za předmětná zdaňovací období předložen, proto namítá, že byl omezen v právu na nahlížení do spisu. Nebyl schopen identifikovat, zda byl v rámci odvolacího řízení spis kompletní.

Žalobce upozornil na to, že žádal o seznámení s odvolacím spisem u místně příslušného Finančního úřadu pro Liberecký kraj. Žádosti nebylo vyhověno, což je podstatnou vadou odvolacího řízení. Žalobce zmínil, že „kobercovým náletem“ ze strany správce daně byli žalobce a jeho zástupkyně paralyzováni, zatěžováni veškerými možnými daňovými řízeními a opakovaně jim nebylo umožněno nahlížet do spisu. Rovněž nebyla řádně vedena spisová dokumentace a žalobce tak nemohl adekvátně reagovat na jednotlivá řízení. Finanční úřad pro Liberecký kraj, územní pracoviště v Semilech, neměl k dispozici správní spis žalovaného jako odvolacího orgánu. Postup žalovaného je rozporný se základními zásadami správy daně a § 13 zákona č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, a v konečném důsledku došlo k porušení práva žalobce dle čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod na projednání věci a práva na vyjádření se.

Žalobci byla stanovena neobvykle krátká desetidenní lhůta k vyjádření se k průběhu odvolacího řízení, když žalobce nebyl s důkazními prostředky seznámen ani správcem daně, ani žalovaným, a důkazní prostředky byly uloženy v sídle žalovaného v Brně. Výzva k vyjádření se k výsledkům odvolacího řízení ze dne 23. 2. 2015 byla formální. Žalobce rovněž upozornil na to, že dne 3. 3. 2013 žádal o sdělení, kde je uložen spis a též o poskytnutí informace o změně v místě uložení spisu či jeho části. O místě uložení spisu nebyl oproti dosavadní správní praxi informován. Žalobci či jeho zástupkyni nebylo známo, kde se spisový materiál v kterékoli fázi daňového či odvolacího řízení nachází. Dále žalobce setrval na tom, že nikdy nebyl seznámen s obsahem správního spisu, nebyl mu poskytnut ani jeho obsah, proto mohl pouze namítat, že odvolacímu orgánu nebyl správcem daně předložen kompletní spis z daňového řízení k předmětným zdaňovacím obdobím, a to včetně daňového řízení zahájeného podáním řádného daňového přiznání k dani z přidané hodnoty za předmětná zdaňovací období a následné daňové kontroly zahájené v roce 2009.

Z uvedených důvodů žalobce navrhoval, aby soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil a žalovanému uložil povinnost nahradit žalobci náklady soudního řízení.

III. Vyjádření žalovaného

K žalobním výtkám týkajícím se uplatněné změny daňové povinnosti spočívající ve snížení uskutečněných plnění žalovaný poznamenal, že v napadeném rozhodnutí přehodnotil názor správce daně v tom smyslu, že ve skutečnosti žalobce doložil některé požadované doklady jako přílohu emailu. Ovšem daňový doklad č. 434307 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 10. 10. 2007 prokazující uplatňovanou změnu daňové povinnosti a v důsledku toho snížení daně na výstupu žalobce nepředložil. Žalovaný tedy pochybení správce daně seznal, zhodnotil je a s vyhodnocením seznámil žalobce písemností ze dne 23. 2. 2015. S dalším doplněním odvolacího řízení a svým právním názorem k uvedenému daňovému dokladu žalobce nato seznámil písemností ze dne 12. 5. 2015, která hodnotila snížení daně z přidané hodnoty na výstupu.

Žalovaný uvedl, že zpráva o daňové kontrole byla skutečně doručena dne 27. 3. 2015 zástupkyni žalobce poštovní přepravou. Žalovaný odmítnul, že by evidenci pro daňové účely za předmětné zdaňovací období žalobce správci daně předložil již dříve, a byla součástí spisu týkající se daňové kontroly roku 2006 a 2007.

Žalovaný setrval na závěru, že pokud žalobce v dodatečném daňovém přiznání za říjen 2007 uplatnil daňový doklad č. 434307 s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 10. 10. 2007, učinil tak po lhůtě pro provedení opravy podle § 42 odst. 8 zákona o dani z přidané hodnoty.

Žalovaný rovněž setrval na svém právním výkladu ohledně uplynutí prekluzivní lhůty pro uplatnění nároku na odpočet daně na základě daňového dokladu č. 50196. Dle názoru žalovaného není žalobce ochoten připustit, že pokud správce daně prověřoval oprávněnost nároku na odpočet daně v rámci řádně zahájené daňové kontroly, mohl prostřednictvím rozhodnutí o odvolání shledat, že lhůta pro uplatnění nároku na odpočet daně v dodatečném daňovém přiznání již uplynula a právo na uplatnění nároku na odpočet daně zaniklo. Měl to být právě žalobce, kdo ve lhůtě podle § 73 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty měl uplatnit nárok na odpočet daně. Žalovaný zdůraznil, že se nejedná o povinnost uplatnit nárok na odpočet daně, ale dobrovolný úkon daňového subjektu. Podle žalovaného žalobcem užité argumenty nálezy Ústavního soudu nejsou přesvědčivými. Řada skutečností, které žalobce zmiňoval pod body [13] a [16] žaloby, se váže ke zcela jiným, v daném řízení neposuzovaným zdaňovacím obdobím, proto jsou námitky tohoto typu irelevantní.

Návaznost lhůty pro stanovení daně a lhůty k uplatnění nároku na odpočet řešil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 8. 2009, sp. zn. 2 Afs 32/2009. Z něho žalovaný obsáhle citoval závěry o vztahu lhůty dle § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty a § 41 ZSDP. Pokračoval uvedením závěrů Nejvyššího správního soudu z rozsudku ze dne 13. 9. 2012, sp. zn. 7 Afs 54/2012, který zmiňuje též návaznost na lhůtu dle § 148 odst. 3 daňového řádu. Žalovaný setrval na tom, že lhůta k uplatnění nároku na odpočet podle § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty je speciální ve vztahu k lhůtám v procesních předpisech.

K námitkám týkajícím se porušení procesních práv žalobce žalovaný odkázal na napadené rozhodnutí, ve kterém se se shodnými odvolacími námitkami vypořádal. K námitce podjatosti osob správce daně, které vedly daňovou kontrolu, žalovaný poznamenal, že jednak byla podána orgánu, který není oprávněn k jejímu posouzení, předně však byla námitka podána po ukončení daňové kontroly, a tudíž vyloučení úřední osoby pro shledanou podjatost již z logiky věci nepřichází v úvahu. Namítanou nepřezkoumatelnost rozhodnutí konstatoval žalobce na mnoha místech, zpravidla v závěrech jednotlivých žalobních bodů. Tuto argumentaci žalovaný odmítl jako nedůvodnou, neboť žalovaný nebyl povinen vypořádat se s každou větou uvedenou v rámci odvolání. V tomto směru žalovaný poukázal na rozsudek ze dne 9. 10. 2013, sp. zn. 52 Af 26/2013.

Žalovaný navrhoval, aby soud žalobu zamítnul, neboť správce i žalovaný postupovali v souladu se zákonem.

IV. Posouzení věci soudem

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí a řízení jeho vydání předcházející v řízení dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), v rozsahu a mezích uplatněných žalobních bodů v duchu dispoziční zásady, kterou je správní soudnictví ovládáno, vycházeje přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s.

K projednání žaloby soud nařídil ústní jednání, při němž žalobce setrval na uplatněných žalobních bodech. Zdůraznil, že dodatečné daňové přiznání bylo podáno v reakci na ukončení soudního řízení zdejším soudem, které se věci týkalo. Zdůraznil, že spis vedené ohledně dané věci byl chaotický, žalobci do něj nebylo umožněno nahlížet, důkazy týkající se dané věci byly jeho součástí a žalobce měl za to, že veškeré daňové doklady dokládal. Při nahlížení do soudního spisu žalobce teprve zjistil, že část spisu byla vedena jako neveřejná a teprve dne 23. 2. 2015 byly dokumenty přeloženy do veřejné části, žalobce s nimi nebyl nikdy seznámen. Žalovaný setrval na tom, že žalobce byl se všemi podklady seznámen, v tomto směru odkázal na písemnosti žalobci doručenými dne 16. 3. a 21. 5. 2015. Žalovaný uvedl, že jako oprava základu a výše daně tak odpočet daně byly provedeny po uplynutí zákonných lhůt dle § 42 odst. 8 a § 78 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty. Po provedeném přezkumu dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná.

IV. a) úřední záznam č. j. 1157214/132604-05401-506163

K námitce nezohlednění všech skutečností v úředním záznamu správce daně č. j. 1157214/132604-05401-506163 soud uvádí, že tuto námitku vnímal spíše jako polemiku žalobce. Žalobce totiž pominul, že žalovaný v napadeném rozhodnutí pochybení správce daně, který nepřihlédl a nehodnotil žalobcem předložené důkazní prostředky přiložené k emailu ze dne 13. 8. 2013, seznal a posléze napravil. V rámci doplnění odvolacího řízení žalovaný předložené doklady hodnotil a se svým hodnocením a v návaznosti na to se změnou právního názoru žalobce seznámil, jak soud ještě rozvede.

IV. b) zpráva o daňové kontrole a namítané neprojednání

Soud považuje za potřebné nejprve stručně shrnout procesní postup správce daně, který ukončení daňové kontroly předcházel. Dne 10. 9. 2013 správce daně doručil zástupkyni žalobce sdělení ze dne 3. 9. 2013, ve kterém ji informoval, že má v úmyslu provést dne 24. 7. 2013 seznámení s výsledky kontrolních zjištění. V den, kdy se mělo ústní jednání konat, tj. dne 24. 7. 2013 se zástupkyně žalobce z jednání omluvila s tím, že na shodný den byla předvolána k jednání obvodního soudu pro Prahu 10, což doložila. Zároveň navrhla nový termín jednání na den 30. 10. 2013, toto správce daně akceptoval. Dne 18. 10. 2013 zástupkyně žalobce žádala o změnu termínu jednání, který dříve sama navrhla, konkrétně navrhla termín 29. 10. 2013, z důvodu konání členské schůze bytového družstva v Praze, tuto skutečnost nedoložila. Přesto správce daně navržený termín akceptoval, což zástupkyni potvrdil emailem dne 22. 10. 2013. Následně zástupkyně žalobce opětovně požádala o změnu termínu ústního jednání k seznámení s výsledkem kontrolního zjištění, neboť sdělila, že nebyly předloženy veškeré doklady k výzvě správce daně s tím, že je neprodleně zašle. Žádala o odložení termínu projednání zprávy o kontrole na neurčito. Protože do dne 12. 11. 2013 nebyly zaslány žádné daňové doklady ani jiné důkazní prostředky, ani zástupkyně žalobce nesdělila termín jejich zaslání, byl jí do datové schránky dne 14. 11. 2013 doručen úřední záznam spolu se sdělením, ve kterém byly podrobně rozepsány předcházející úkony správce daně a reakce zástupkyně žalobce, současně byla žalobci stanovena přiměřená lhůta k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění a návrhu na doplnění. Písemností ze dne 21. 1. 2014 doručenou zástupkyni žalobce do datové schránky dne 30. 1. 2014 byl žalobce pozván k projednání a předání zprávy o kontrole na 11. 2. 2014. K jednání se žalobce nedostavil, z jednání se neomluvil ani nenavrhl jiný termín jednání. Správce daně opětovně pozval žalobce k projednání a předání zprávy o kontrole na den 13. 3. 2014. K jednání se žalobce ani jeho zástupkyně nedostavili, neomluvili se, jiný termín jednání nenavrhli. Následně byla dne 27. 3. 2014 zpráva o daňové kontrole doručena zástupkyni žalobce prostřednictvím poskytovatele poštovních služeb.

V reakci na posledně uvedené zjištění soud odmítá námitku, že zpráva o daňové kontrole nebyla zástupkyni žalobce doručena. Ačkoli zvolený způsob doručení zprávy o daňové kontrole nebyl v souladu s § 39 odst. 1 písm. b), odst. 2 daňového řádu (podle kterých měl správce daně písemnosti doručovat do datové schránky podnikající fyzické osoby zástupkyně žalobce), soud toto pochybení neshledal podstatným porušením ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonnost rozhodnutí o věci samé. Za rozhodující soud považoval, že zpráva o daňové kontrole byla doručena do vlastních rukou zástupkyně, za kterou si písemnost dne 27. 3. 2014 převzala k tomu zvolená zmocněnkyně pro doručování. Žalobce tak byl prostřednictvím své zástupkyně se zprávou o daňové kontrole seznámen, mohl se k ní vyjádřit a před vydáním dodatečného platebního výměru na ni reagovat.

Předpokladem pro ukončení daňové kontroly způsobem stanoveným v § 88 odst. 4 daňového řádu je zásadně jednání daňového subjektu v souladu se zásadou součinnosti ve smyslu § 6 odst. 2 daňového řádu. Obsahem správního spisu, jak soud rozvedl shora, bylo doloženo, že správce daně již při projednání výsledku o kontrolním zjištění vycházel opakovaně zástupkyni žalobce vstříc, v souladu se zásadou součinnosti a spolupráce postupoval i za účelem projednání a předání zprávy o daňové kontrole. Již jednání zástupkyně žalobce při projednání výsledku kontrolního zjištění a snaha odložit jeho projednání na

neurčito v návaznosti na úkon, který má učinit žalobce, přičemž tak ovšem nečiní, lze hodnotit jako vyhýbavé jednání. K projednání a předání zprávy o daňové kontrole byl pak žalobce prostřednictvím své zástupkyně opakovaně pozván, a to na den 11. 2. 2014 a 13. 3. 2014. Jednání, kdy se žalobce ani jeho zástupkyně k jednání nedostavili, neomluvili se a nenavrhli jiný termín, je třeba hodnotit jako situaci, kdy se kontrolovaný daňový subjekt vyhýbá seznámit se zprávou o daňové kontrole nebo ji projednat anebo se jejímu projednání vyhýbá. Správce daně byl proto oprávněn postupovat dle § 88 odst. 5 daňového řádu a zprávu o daňové kontrole žalobci prostřednictvím jeho zástupkyně doručit do vlastních rukou. To, jak již soud zdůvodnil shora, učinil. Žalobce tak nebyl zkrácen na právu vyjádřit se ke kontrolním zjištěním a zprávě o daňové kontrole a reagovat na ni. Daňová kontrola proto byla podle názoru soudu ukončena v souladu s § 85 odst. 5 daňového řádu.

IV. c) k uplynutí lhůty pro uplatnění práva opravit základ daně a výši daně

Žalobce v dodatečném daňovém přiznání uplatnil snížení uskutečněných zdanitelných plnění v rozsahu -4 294 Kč, správci daně k tomu doložil soupis dokladů, ve kterém označil daňový doklad - dobropis č. 434307 s mínusovým znaménkem, s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 10. 10. 2007, s uvedením odběratele Poliklinika Železný Brod spol. s r.o. Dobropis žalobce doložil až v průběhu odvolacího řízení žalovanému. Že jde o dobropis ve smyslu § 43 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném pro daný případ, tj. v době vystavení daňového dokladu, vztahující se k opravě základu daně a výše daně podle § 42 odst. 1 tohoto zákona žalobce nerozporuje.

Náležitosti, které vystavený dobropis musel mít, upravoval § 43 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty. Žalobce namítal, že mu není zřejmé, jaké konkrétní náležitosti podle § 43 odst. 4 písm. h) zákona o dani z přidané hodnoty předmětný daňový doklad neobsahuje. Z obsahu napadeného rozhodnutí vyplývá, že chybějícím údajem měl být rozdíl mezi opraveným a původním základem daně. S tímto závěrem žalovaného se soud ovšem nemohl ztotožnit, neboť předmětný dobropis rozdíl základu daně obsahuje, byla na něm uvedena částka -22 600 Kč, jakož i daň -4 294 Kč. Že by dobropis musel zároveň obsahovat údaj o důvodu opravy nelze z citovaného ustanovení dovodit. Důvod opravy je zákonnou náležitostí opravného daňového dokladu, tato zákonná úprava však v době vystavení předmětného dobropisu neplatila. Návaznost na původní zdanitelné plnění byla dána odkazem na původní daňový doklad č. 0028515/06. Nesprávný závěr žalovaného o formálních vadách dobropisu však nemůže na věci nic změnit, neboť žalovaný nakonec od tvrzených vad daňového dokladu odhlédl, k dobropisu přihlížel a posuzoval jej z hlediska dodržení zákonných podmínek pro uplatnění snížení daně dle § 42 zákona o dani z přidané hodnoty.

Předmětný dobropis byl vystaven dne 10. 10. 2007, tentýž den byl uveden jako datum uskutečnění zdanitelného plnění. Podle § 42 odst. 1 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném do 31. 12. 2008, byl plátce oprávněn v určených případech opravit výši daně. Odst. 2 a odst. 3 pak stanovily případy, ve kterých byl takto plátce daně povinen postupovat. Podle § 42 odst. 4 zákona o dani z přidané hodnoty se oprava základu daně a daně považuje za samostatné zdanitelné plnění, které se považuje za uskutečněné buď ve zdaňovacím období, ve kterém byl daňový dobropis doručen plátci, pro kterého se uskutečnilo zdanitelné plnění, nebo ve zdaňovacím období, ve kterém byla oprava výše daně provedena, pokud jde o opravu výše daně podle odst. 1 písm. d), 2 nebo 3. Podle § 42 odst. 8 zákona o dani z přidané

hodnoty platilo, že opravu základu a výše daně nelze provést po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění. Soud musí oponovat žalobci, že by lhůta 3 let podle § 42 odst. 8 zákona o dani z přidané hodnoty byla stanovena pro pouhé vystavení daňového dokladu ve formě dobropisu, dle přesvědčení soudu je lhůta stanovena pro uplatnění opravy základu a výše daně vůči správci daně zákonem předvídaným způsobem.

V souzeném případu žalovaný vyšel z toho, že oprava základu daně a její výše se považovala za zdanitelné plnění uskutečněné ve zdaňovacím období, ve kterém byl dobropis doručen plátci, pro kterého se zdanitelné plnění uskutečnilo, v souladu s § 42 odst. 4 písm. a) zákona o dani z přidané hodnoty. Konstatoval, že žalobce neprokázal okamžik doručení předmětného daňového dokladu odběrateli, proto nelze stanovit datum uskutečnění zdanitelného plnění. K datu uskutečnění zdanitelného plnění dne 10. 10. 2007 uvedl, že vzhledem a absenci prokázání data doručení předmětného daňového dokladu odběrateli, není jasné, zda se uvedené datum vztahuje k původnímu daňovému dokladu, k dobropisu, či zda je stejné pro oba daňové doklady. Žalobce namítal, že podpisem na tomto dobropisu jeho odběratel potvrdil datum uskutečnění zdanitelného plnění tak, jako bylo na dobropisu uvedeno, tedy dne 10. 10. 2007.

Předně je třeba uvést, že žalobce, ač k tomu byl správcem daně vyzván, neprokázal, kdy se uskutečnilo původní zdanitelné plnění, jehož se měla oprava týkat. Přitom určení zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění, je klíčové z hlediska posouzení včasnosti opravy základu daně a výše daně podle § 42 odst. 8 zákona o dani z přidané hodnoty. Pokud žalobce tvrdí, že dobropis č. 434307 *(pozn. soudu žalobcem nesprávně uváděné č. 434304 považuje soud za zjevnou chybu v psaní)* byl vystaven ve lhůtě 3 let dle § 42 odst. 8 daně z přidané hodnoty, tj. ve lhůtě 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém se uskutečnilo původní zdanitelné plnění, a tedy oprava byla provedena ve lhůtě stanovené zákonem, není to doloženo obsahem předloženého spisového materiálu. Žalobce v průběhu řízení před správcem daně ani v průběhu řízení odvolacího žádné bližší okolnosti ohledně skutečností, na základě kterých provedl opravu základu daně a její výše, neuvedl, důvod opravy nekonkretizoval. V řízení před správcem daně žalobce připustil, že požadované důkazy nepředložil. Následně pouze žalovanému sdělil, že předmětný dobropis, který opravu prokazuje, opomenul předložit, a proto tak činí (viz. sdělení žalobce k doplnění odvolání ze dne 10. 3. 2015). Brání-li se nyní žalobce tím, že veškerou daňovou evidenci týkající se roků 2006 a 2007, včetně původního daňového dokladu č. 0028515/06, správci daně předložil, nemá jeho tvrzení oporu ve spisovém materiálu zachycujícím průběh daného daňového řízení. Tento původní daňový doklad žalobce v řízení před orgány finanční správy nepředložil, nesdělil ani důvody, které by mu v tom měly bránit, neuváděl ani, že by tento daňový doklad měl mít k dispozici jedině správce daně, případně jiný správce daně či žalovaný. Bylo přitom na žalobci, aby skutečnosti rozhodné pro provedení opravy základu a výše daně prokázal, a to v probíhajícím řízení. Pro úplnost soud uvádí, že ve smyslu § 64 daňového řádu správce daně vede daňový spis ohledně daňového subjektu jako kontinuální, zpravidla týkající se konkrétního druhu daně, ovšem tento spis má své jednotlivé části v souladu s § 64 odst. 4 daňového řádu, které se mj. týkají jednotlivých vedených daňových řízení. Vedení „jediného“ daňové spisu však neznamená, že by žalobce jako daňový subjekt v daném případu mohl rezignovat na plnění svých důkazních povinností a očekávat, že správce daně, resp. posléze žalovaný „proberou“ části daňového spisu žalobce, jež se týkají jiných řízení, a vyhledají

důkazy v podobě konkrétních daňových dokladů či evidencí, které by se případně mohly k řešené otázce vztahovat.

K námitce týkající se spekulacím žalovaného ohledně data uskutečnění původního zdanitelného plnění soud uvádí, že tyto úvahy žalovaného žalobce nijak nezkrátily. Žalovaný vycházel zcela ve prospěch žalobce z toho, že, ač žalobce nedoložil původní daňový doklad a evidenci pro daňové účely za předmětné zdaňovací období, nejpozdějším datem uskutečnění původního zdanitelného plnění mohlo být datum 10. 10. 2007 (později k němu dojít nemohlo, protože dobropis byl vystaven dne 10. 10. 2007), a pokud by tomu tak bylo, lhůta pro opravu základu a výše daně by nejpozději uplynula 31. 10. 2010.

Vzhledem k tomu, že ustanovení § 42 odst. 8 zákona o dani z přidané hodnoty o stanovení lhůty pro opravu základu a výše daně je speciálním ustanovením a rovněž s ohledem na nejzazší možný konec této lhůty, jak byl uveden shora, není na místě zabývat se důsledky soudního řízení (žalobce má zřejmě na mysli soudní řízení vedené u zdejšího soudu ve věci sp. zn. 59 Af 44/2011, které zmiňuje následně) a možným stavení lhůty ve smyslu § 41 s. ř. s.

Pokud tedy žalobce uplatnil opravu základu a výše daně na základě daňového dokladu č. 434307 až v dodatečném daňovém přiznání ze dne 13. 11. 2012, učinil tak po uplynutí 3 leté lhůty stanovené s § 42 odst. 8 zákona o dani z přidané hodnoty.

IV. d) k uplynutí lhůty pro uplatnění nároku na odpočet

Další spornou otázkou bylo, zda žalobce nárok na odpočet ve výši 20 900 Kč uplatněný v dodatečném daňovém přiznání podaném dne 13. 11. 2012 uplatnil v zákonné lhůtě dle § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty.

Ze správního spisu soud ověřil, že nárok na odpočet prokazoval žalobce v průběhu daňového řízení daňovým dokladem č. 50196 – fakturou vystavenou dodavatelem CAMAS – CS spol. s r.o. s datem uskutečnění zdanitelného plnění dne 31. 10. 2007 a příjmovým pokladním dokladem ze dne 31. 10. 2007, který prokazoval přijetí částky 130 900 Kč v hotovosti uvedeným dodavatelem.

Podle § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném pro projednávaný případ, lze nárok na odpočet daně uplatnit v řádném daňovém přiznání nejpozději za poslední zdaňovací období kalendářního roku, ve kterém mohl být nárok na odpočet daně nejdříve uplatněn. Po uplynutí této lhůty lze nárok na odpočet daně uplatnit v dodatečném daňovém přiznání za zdaňovací období roku, ve kterém mohl být nárok nejdříve uplatněn. Nárok na odpočet daně nelze uplatnit po uplynutí 3 let od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl být nárok nejdříve uplatněn.

Předně soud shledal, že rozhodnutí žalovaného v části týkající se běhu 3 leté lhůty pro uplatnění nároku na odpočet nároku dle § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty není nepřezkoumatelné, jak to namítá žalobce. Žalovaný se k možnosti jejího stavění či přetržení vyjádřil, vyslovil názor, že k posouzení běhu lhůt se neuplatní pravidla vtělená do ustanovení § 47 ZSDP, resp. § 148 daňového řádu. S tímto názorem se zdejší soud ztotožnil.

Výkladem citovaného ustanovení a jeho vztahem ke lhůtám pro vyměření daně dle § 47 ZSDP, resp. podle § 148 daňového řádu a otázkou, zda dochází k přetržení či stavění lhůty stanovené v citovaném ustanovení zákona o dani z přidané hodnoty, se zabývala řada rozhodnutí krajských správních soudů i judikatura Nejvyššího správního soudu. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 28. 8. 2009, č. j. 2 Afs 32/2009-53, publ. ve Sb. NSS č. 2357/2011, jednoznačně konstatoval, že stanoví-li zákon o dani z přidané hodnoty v § 73 odst. 11 výslovně lhůty, v nichž lze uplatnit nárok na odpočet, je vyloučeno posouzení běhu lhůt podle § 47 ZSDP. Na tomto závěru Nejvyšší správní soud setrval i v rozsudku ze dne 13. 9. 2012, č. j. 7 Afs 54/2012-39 (všechny rozsudky NSS dostupné na www.nsssoud.cz), ve kterém se rovněž vyslovil k otázce běhu lhůty pro uplatnění nároku na odpočet daně podle § 73 zákona o dani z přidané hodnoty. Z uvedených rozsudků Nejvyššího správního soudu jednoznačně vyplývá, že pro určení nejpozdějšího termínu pro uplatnění nároku na odpočet daně z přidané hodnoty je rozhodná lhůta podle § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty, přičemž tato lhůta je ve vztahu k lhůtám, ať již dle § 47 ZSDP, či § 148 daňového řádu lhůtou speciální. Svou povahou vyjadřuje určení nejzazšího termínu, ve kterém je plátce daně oprávněn uplatnit si vůči státnímu rozpočtu nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění. Jde o lhůtu propadnou svědčící daňovému subjektu, její zmeškání nelze prominout a znamená zánik práva plátce daně na uplatnění odpočtu daně. V posledně uvedeném rozsudku se Nejvyšší správní soudu zabýval také otázkou možnosti přetržení 3 leté lhůty stanovené v § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty a uvedl, že tato lhůta nemůže být úkonem správce daně přetržena či stavěna.

Ve shodě se žalovaným tak soud konstatuje, že žalobce na základě předmětného daňového dokladu č. 50196 ze dne 31. 10. 2007 deklaroval datum uskutečnění zdanitelného plnění dne 31. 10. 2007. V takovém případě nárok na odpočet daně vznikl nejdříve v říjnu 2007 (§ 73 odst. 2 zákona o dani z přidané hodnoty, ve znění rozhodném v době vzniku nároku na odpočet). Nárok na odpočet daně mohl žalobce v souladu s § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty uplatnit nejdříve v řádném daňovém přiznání za říjen 2007 a nejpozději za prosinec 2007. Nárok na odpočet mohl žalobce v souladu s § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty uplatnit v dodatečném daňovém přiznání, podaném nejpozději v 3 leté lhůtě od konce zdaňovacího období, ve kterém mohl být nárok nejdříve uplatněn, tedy nejpozději dne 31. 10. 2010. Protože nárok na odpočet žalobce uplatnil až v dodatečném daňovém přiznání podaném dne 13. 11. 2013, učinil tak po uplynutí propadné lhůty k uplatnění nároku.

Vzhledem k zániku práva žalobce uplatnit nárok na odpočet za zdaňovací období října 2007 nebyl správce daně povinen k tomuto nároku přihlížet v průběhu daňové kontroly zahájené dne 24. 7. 2013. K tomuto okamžiku již nebyl žalobce oprávněn uplatnit daný nárok na odpočet, správce daně nebyl povinen zabývat se žalobcem předloženými doklady a zohlednit je při vydání dodatečného platebního výměru v rámci správného vyměření daně.

Brání-li se žalobce tím, že uplatnění nároku na odpočet není možné, pokud by u daňového subjektu byla zahájena po podání řádného daňového přiznání daňová kontrola či postup po odstranění pochybností, přičemž následně na tyto úkony poukazuje ve vztahu k svému případu, soud znovu odkazuje na závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2009, č. j. 2 Afs 32/2009-53, v němž se Nejvyšší správní soud zabýval

i touto otázku. Nejvyšší správní soud připomenul, že ačkoli uplatnění nároku na odpočet daně v řádném či dodatečném přiznání k dani je nejčastějším způsobem uplatnění tohoto nároku, není způsobem jediným. Nic nebrání tomu, aby daňový subjekt nárok na odpočet daně uplatnil jak prostřednictvím řádných opravných prostředků, případně prostřednictvím mimořádných opravných prostředků, přičemž i v průběhu daňové kontroly je tato možnost zachována. Soud tedy s odvoláním na právě uvedené závěry dodává, že žalobci nic nebránilo, aby nárok na odpočet daně uplatnil nikoliv až v dodatečném daňovém přiznání podaném dne 13. 11. 2012, ale již dříve ve stanovené 3 leté lhůtě dle § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty, případně právě i v průběhu daňové kontroly předmětné daně za dané zdaňovací období, dle žalobce probíhající v období od září 2009 do října 2010.

Žalobce dále namítal, že se žalovaný nijak nevypořádal s ustanovením § 41 s. ř. s. Žalobce upozornil na to, že daň nebyla prekludována, neboť probíhalo soudní řízení správní vedené u podepsaného soudu pod sp. zn. 59 Af 44/2011 od 31. 8. 2011 do 3. 11. 2012 a následně řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 8 Afs 73/2012 od 14. 11. 2012 do 8. 6. 2015. Žalobce rovněž dovozoval, že jeho právo na uplatnění nároku nemohlo být prekludováno s ohledem na to, že lhůta pro stanovení daně byla podle § 148 odst. 4 daňového řádu stavěna, a to vzhledem k trestní věci vedené u Krajského soudu v Ústí nad Labem sp. zn. 56T 3/2013.

Uplatněnou žalobní argumentaci soud neshledal důvodnou. Napadené rozhodnutí žalovaného dle přesvědčení soudu netrpí z tohoto pohledu nepřezkoumatelností. Z výkladu § 73 odst. 11 zákona o dani z přidané hodnoty zaujatého žalovaným, se kterým se soud plně ztotožnil, totiž *imlicite* vyplývá, že k těmto žalobcem zmiňovaným soudním řízením nebylo na místě přihlédnout, a to s ohledem na žalovaným dovozovaný okamžik uplynutí lhůty pro uplatnění nároku na odpočet nejpozději do 31. 10. 2010.

IV. e) k námitce neseznámení s výsledky odvolacího řízení

Mezi účastníky řízení není sporné, že v průběhu odvolacího řízení správce daně doplňoval řízení, rovněž žalobce žalovanému předložil daňový doklad č. 434307 a znovu předkládal důkazy, které již předkládal správci daně jako přílohy emailu ze dne 13. 8. 2014.

Soud z předloženého správního spisu ověřil, že písemností ze dne 23. 2. 2015, která byla zástupkyni žalobce doručena fikcí dne 6. 3. 2015, seznámil žalovaný žalobce s doplněním odvolacího řízení a doplněním svého právního názoru, jímž zároveň modifikoval závěry správce daně. Podáním ze dne 10. 3. 2015, jehož přílohou byl daňový doklad č. 434307 vystavený dne 10. 10. 2007, žalobce na vyrozumění reagoval a poslední den lhůty k vyjádření dne 16. 3. 2015 učinil podání, ve kterém žádal o prodloužení lhůty k vyjádření. Odvolací orgán žádosti vyhověl, lhůtu prodloužil. Následně tak učinil znovu a lhůtu k vyjádření žalobci prodloužil o 10 dnů, další žádosti o prodloužení lhůty již vyhověno nebylo. S ohledem na žalobcem předložený důkazní prostředek, a to daňový doklad č. 43407, žalovaný znovu seznámil žalobce s doplněním odvolacího řízení a doplněním právního názoru k tomuto důkaznímu prostředku písemností ze dne 12. 5. 2015, doručenou zástupkyni žalobce dne 21. 5. 2015. Do vydání žalobou napadeného rozhodnutí se žalobce věcně vyjádřil pouze k písemnosti ze dne 16. 3. 2015, v rámci prodloužených lhůt již nereagoval, nereagoval ani na v pořadí druhé seznámení s doplněním odvolacího řízení.

Z § 115 odst. 2 daňového řádu vyplývá povinnost odvolacího orgánu seznámit daňový subjekt v rámci odvolacího řízení ještě před vydáním rozhodnutí o odvolání se zjištěnými skutečnostmi a důkazy, které je prokazují, a umožnit mu, aby se k nim ve stanovené lhůtě vyjádřil, popř. navrhl doplnění dokazování. Povinnost je zakotvená pro případy, kdy odvolací orgán buď v rámci odvolacího řízení provádí dokazování, nebo kdy dospěje k odlišnému právnímu názoru než správce daně prvního stupně, a tato změna by ovlivnila rozhodnutí v neprospěch odvolatele. Toto seznámení plní určitou funkci „předběžného odůvodnění“ rozhodnutí o odvolání, které odvolací orgán v návaznosti na skutečnosti zjištěné v průběhu odvolacího řízení či odlišný právní názor hodlá vydat. Daňový řád procesní způsob takového seznámení daňového subjektu se zjištěními či právním názorem odvolacího orgánu a v souvislosti s tím umožnění daňovému subjektu vyjádřit se ve věci a navrhovat doplnění dokazování výslovně nestanoví.

V souzeném případu žalovaný, ostatně jako v řadě jiných případů, se kterými se soud v rámci své přezkumné činnosti setkal, zvolil písemný způsob sdělení zjištěných skutečností, hodnocení předložených důkazních prostředků (ať již správci daně či následně až v průběhu odvolacího řízení) a svého právního názoru. Skutková zjištění, hodnocení předložených důkazních prostředků a svůj právní názor na věc žalovaný podrobně rozvedl v písemnosti nazvané „Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a s odlišným právním názorem a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“, které žalobci prostřednictvím jeho zástupkyně doručil dne 6. 3. 2015 a následně po dalším doplnění odvolacího řízení dne 1. 5. 2015. Tímto způsobem žalovaný v souladu s § 115 odst. 2 daňového řádu seznámil žalobce nejen se svými zjištěními a hodnocením předložených důkazních prostředků, které absentovaly ve výsledku o kontrolních zjištěních a zprávě o daňové kontrole, ale především s korigovaným právním názorem ohledně prekluze práva uplatnit nárok na odpočet daně a opravy daně snížením uskutečněných zdanitelných plnění. Současně žalobci v souladu s § 115 odst. 2 daňového řádu umožnil, aby se ke zjištěným skutečnostem a důkazům vyjádřil ve stanovených lhůtách ve smyslu § 115 odst. 3 daňového řádu. Procesní postup žalovaného byl zákonný a soud v něm nespatřuje porušení zásady projednací a porušení žalobcových práv ve smyslu čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

Soud rovněž neshledal, že by byl žalobce na svých právech dotčen neobvykle krátkou lhůtou k vyjádření se v odvolacím řízení. Podle § 115 odst. 3 daňového řádu nesmí být lhůta k vyjádření se k zjištěním učiněným v odvolacím řízení ve smyslu § 115 odst. 2 daňového řádu delší než 15 dnů.

V souzeném případu žalovaný žalobci v Seznámení se zjištěnými skutečnostmi a odlišným právním názorem ze dne 23. 2. 2015 stanovil lhůtu 10 dnů k vyjádření a návrhům na doplnění dokazování. Následně vyhověl žádosti žalobce a stanovenou lhůtu prodloužil rozhodnutím ze dne 27. 3. 2015 o dalších 5 dnů. O dalších 10 dnů byla lhůta prodloužena rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 4. 2015. V pořadí druhém seznámení s doplněním odvolacího řízení a právním názorem žalovaného ze dne 12. 5. 2015 byla žalobci poskytnuta další lhůta 15 dnů k tomu, aby se k výsledkům odvolacího řízení vyjádřil a navrhnul další doplnění důkazních prostředků. Na základě konstatovaných skutečností nelze dospět k jinému závěru, než že žalovaný postupoval v souladu s § 115 odst. 3 daňového řádu a žalobci poskytl dostatečný časový prostor reagovat na zjištění učiněná v průběhu odvolacího řízení

a formulované právní závěry žalovaného.

Soud dodává, že shodná odvolací námitka byla vyčerpávajícím způsobem ze strany žalovaného vypořádána v napadeném rozhodnutí, které v tomto směru soud nepovažuje za nepřezkoumatelné.

Namítal-li žalobce až v průběhu ústního jednání, že nebyl seznámen s veškerými důkazními prostředky, neboť při nahlížení do soudního spisu zjistil, že teprve dne 23. 2. 2015 byly některé dokumenty přeloženy z neveřejné do veřejné části spisu, jednalo se o opožděně uplatněnou námitku. Žalobce při uplatnění tohoto žalobního bodu nebyl závislý na průběhu řízení před soudem, namítané skutečnosti mohl seznat již v průběhu odvolacího řízení z vedeného daňového spisu, případně je mohl uplatnit s ohledem na obsah písemností žalovaného ze dne 23. 2. 2015 a 21. 5. 2015, jimiž byl v průběhu odvolacího řízení seznámen s hodnocením podkladů pro rozhodnutí žalovaného. Nadto je vyjádření žalobce obecné, bez upřesnění toho, s jakými písemnostmi, na nichž stojí žalobou napadené rozhodnutí, nebyl seznámen shora uvedenými písemnostmi žalovaného v důsledku namítaného vedení daňového spisu a jaký případně vliv to mohlo mít na zákonnost napadeného rozhodnutí.

IV. f) podjatost úředních osob správce daně provádějících daňovou kontrolu

V souzeném případu žalobce uplatnil v průběhu daňové kontroly námitky podjatosti vůči Ing. H. K. a Ing. J. V., oprávněným úředním osobám, které vedly daňovou kontrolu. O námitce podjatosti bylo rozhodnuto rozhodnutím správce daně ze dne 12. 9. 2013, č. j. 1033464/13/2600-14500-506903, tak, že uvedené osoby nejsou z řízení nebo jiného postupu při správě daní ve věci daňové kontroly daně z přidané hodnoty mj. za zdaňovací období říjen 2007 vyloučeny. Ředitel správce daně dospěl k závěru, že stížní námitka, že Ing. [redacted] uvedla, že žalobce je jako daňový subjekt nekontaktní, není důvodná, neboť její sdělení se opíralo o řádné a opakované zjištění. Dále bylo konstatováno, že žalobce nesdělil žádné přesvědčivé argumenty, uvedené osoby nejsou osobami blízkými ve vztahu k daňovému subjektu, ani se nepodílely v téže věci na řízení nebo jiném postupu na jiném stupni.

Žalobce s důvody, pro něž nebyly shledány konkrétní osoby vyloučenými z vedení daňové kontroly a z dalšího postupu při správě daní, blíže nepolemizuje, neuvádí, z jakých skutkových či právních důvodů by rozhodnutí o uplatněné námitce podjatosti bylo nesprávné či nezákonné. Žalobce pouze v obecné rovině opakuje, že má osoby za podjaté, protože měly osobní a finanční zájem na výsledku daňové kontroly. Žádné podrobnosti, ze kterých by bylo možno dovodit osobní a finanční zájem Ing. [redacted] a Ing.[redacted], a tedy důvody jejich podjatosti ve smyslu § 77 odst. 1 daňového řádu, ovšem žalobce nekonkretizoval a takové skutečnosti neplynou ani z předloženého správního spisu. Uplatněnou námitku posoudil soud jako nedůvodnou.

IV. g) nahlížení do spisu a poskytnutí jeho obsahu, nezaslání spisu správci daně

V úvodu si soud dovolí poznamenat, že procesní námitky, jejichž obsahem je porušení práva nahlížet do daňového spisu, nepředložení či nezaslání obsahu daňového spisu korespondenční cestou, nezaslání daňového spisu v rámci odvolacího jednání příslušnému správci daně se sídlem v Liberci, a v souvislosti s tím tvrzení, že v důsledku toho žalobce

nemohl konkretizovat odvolací námitky, uplatňuje daňová poradkyně zastupující žalobce před zdejším soudem opakovaně, a to v obecné rovině, aniž by rozvedla, jaké skutečnosti v důsledku namítaného postupu nemohly být v daňovém řízení ze strany žalobce uplatněny či správcem daně nebo následně žalovaným zjištěny či zohledněny. Tak tomu je i v právě projednávaném případu.

Předně soud postrádá souvislost námitek proti vedení částí daňových spisů žalobce týkajících se jiných daňových řízení, resp. jejich vedení nikoli řádným způsobem, či proti způsobu nahlížení do jiných částí daňových spisů a námitek proti zatěžování žalobce ostatními daňovými řízeními se zákonností přezkoumávaných rozhodnutí správce daně a žalovaného. Tyto obecné výhrady jsou podle názoru soudu irelevantní.

Je pravdou, že žalobce v odvolání ze dne 13. 5. 2014 žádal o vydání ověřených opisů obsahu částí daňových spisů, mj. týkající se dodatečného platebního výměru ze dne 17. 4. 2014 na daň z přidané hodnoty za říjen 2007. Při ústním jednání u správce daně konaném dne 17. 6. 2014 (jehož předmětem bylo nahlížení do daňových spisů – konkrétně daňových dokladů žalobce předložených v předchozích řízeních ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob, dani z přidané hodnoty a dani silniční za roky 2006 a 2007) žalobce zopakoval požadavek o poskytnutí soupisu písemností daňového spisu týkající se daně z přidané hodnoty mj. také ve vztahu k předmětnému zdaňovacímu období. Správce daně přislíbil soupis dodat. Písemností ze dne 18. 6. 2014 byl soupis spisu daně z přidané hodnoty rovněž za zdaňovací období října 2007 žalobci poskytnut. Soud proto považoval za nadbytečné dokazování před soudem doplňovat žalobcem předkládanými soupisy obsahu spisu týkajícího se daně z přidané hodnoty. Soudu opět není zcela zřejmá souvislost uplatněné výhrady s přezkoumávaným rozhodnutím, jehož předmětem bylo dodatečné vyměření daně z přidané hodnoty pouze za říjen 2007 na základě podaného daňového přiznání ze dne 13. 11. 2012.

Pokud měla námitka směřovat jen vůči neposkytnutí soupisu obsahu části spisu vedeného na podkladě dodatečného daňového přiznání za říjen 2007, pak soud neshledal, že by žalobce byl na svých procesních právech zkrácen způsobem, který mohl ovlivnit zákonnost rozhodnutí žalovaného. Žalobce se domáhal poskytnutí soupisu obsahu spisu, jež musí být obsahem jednotlivých částí spisu v souladu s § 65 odst. 5 daňového řádu. Soud nepopírá, že by žalobce toto právo uplatnit nemohl, ovšem upozorňuje na to, že zmíněné právo na poskytnutí stejnopisu, opisu či kopie listin, jež jsou součástí spisu daňového subjektu (samozřejmě těch, do nichž může daňový subjektu nahlížet), a to případně i distančně, je odvozené od práva nahlížet do spisu a je jeho součástí v širším smyslu. Toto právo však nedosahuje takové intenzity, když nijak zásadně neovlivňuje postavení daňového subjektu v řízení, a nezákonné odmítnutí realizovat toto právo ze strany správce daně obvykle nezasahuje do procesních ani hmotných práv daňového subjektu (srov. nález Ústavního soudu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05, dostup. na http://nalus.usoud.cz, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2014, č. j. 8 Afs 2/2013-48). Za rozhodující soud považuje, že žalobce do příslušného daňového spisu nahlížel, jak ostatně připustil v doplnění odvolání ze dne 23. 6. 2014. Byl si tak jeho obsahu vědom, byl s ním řádně seznámen prostřednictvím realizace svého práva ve smyslu § 66 odst. 1 daňového řádu. Potvrdil, že jsou zde založeny veškeré důkazní prostředky, které správci daně předložil, a uplatnil výhrady proti způsobu, jakým s nimi správce daně naložil. Zda je spis kompletní či nikoli, mohl žalobce jednoznačně zjistit podle toho, zda jsou součástí spisu veškeré podání a listiny, které

správci daně v řízení předložil, a písemnosti správce daně, které mu byly v průběhu řízení doručeny, stejně jako ty, ze kterých správce daně vycházel dle obsahu úředního záznamu o kontrolních zjištěních a obsahu zprávy o daňové kontrole.

Z vyrozumění žalovaného ze dne 23. 3. 2015 pak plyne, že žalobci byl poskytnut soupis obsahu odvolacího spisu k jeho požadavku uplatněnému dne 16. 3. 2015.

K požadavku nahlížení do odvolacího spisu u místně příslušného Finančního úřadu pro Liberecký kraj soud uvádí následující. Jak již bylo zmíněno, v souladu s § 66 odst. 1, odst. 2 daňového řádu daňovému subjektu nepochybně svědčí právo nahlížet u správce daně do částí spisu týkajících se jeho práv a povinností, s výjimkou části vyhledávací, zde má pouze možnost nahlédnout do soupisu písemností obsažených v této části spisu. Za stejných podmínek je daňový subjekt oprávněn nahlédnout do osobních daňových účtů vedených v rámci evidence daní o jeho daňových povinnostech. Od práva nahlížet do spisu je odvozeno právo daňového subjektu na pořízení stejnopisu, opisu či kopie listin ze spisu podle § 67 odst. 3 daňového řádu. Judikatura správních soudů dovodila, že k realizaci tohoto práva nemusí dojít pouze v rámci nahlížení do spisu u příslušného správce daně v úředních hodinách (případně mimo ně, pokud to správce daně připustí ve smyslu § 66 odst. 4 daňového řádu), ale lze ho realizovat i „distančně“, resp. „korespondenčně“, tedy zasláním stejnopisu, opisu či kopie listin, jež jsou součástí spisu, daňovému subjektu (srov. rozsudek Krajského soudu v Praze ze dne 28. 3. 2013, č. j. 45 Af 15/2012-29, dostupný na www.nssoud.cz). Ovšem ani z uvedeného rozsudku nevyplývá absolutní povinnost správce daně každému požadavku daňového subjektu na distanční poskytnutí listin z daňového spisu vyhovět, když citovaný rozsudek zmiňuje možné mantinely pro uplatnění tohoto dílčího práva, např. právě nákladnost takového postupu.

Popsanou formu distančního zpřístupnění listin obsažených ve spisu daňovému subjektu však nelze zaměňovat se zasláním celého spisového materiálu jinému správci daně, před kterým již neprobíhá řízení, v souvislosti s nímž má být nahlížení do spisu realizováno. Protože právě toho, nikoli přímo distančního poskytnutí stejnopisu, opisu či kopie listin ze spisového materiálu ve smyslu shora uvedeného rozsudku, na který žalobce ve svých žádostech o nahlížení do spisu přímo odkazoval, se žalobce v podstatě domáhal.

Žalobci muselo být z průběhu daňového řízení zřejmé, kde se daňový spis týkající se dodatečného vyměření daně z přidané hodnoty za říjen 2007 v tu kterou chvíli nachází. Je logické, že spisový materiál se po postoupení spolu s odvoláním žalobce nacházel v průběhu odvolacího řízení v sídle žalovaného. Podle názoru soudu žalovaný neporušil relevantní zákonná ustanovení daňového řádu, pokud požadavku na zaslání spisového materiálu správci daně do Liberce nevyhověl. Žalovaný jako odvolací orgán vedoucí odvolací řízení má spis daňového subjektu ve svém sídle, kde do něj může žalobce v souladu s § 66 odst. 1, odst. 4 daňového řádu nahlédnout, a není povinen jej postoupit zpět prvostupňovému správci daně či dokonce jiného územnímu pracovišti správce daně, dle požadavku daňového subjektu. Žalovaný zároveň v souladu se zásadou vzájemné spolupráce ve smyslu § 6 odst. 2 daňového řádu a také zásadou hospodárnosti řízení ve smyslu § 7 odst. 2 daňového řádu upozornil žalobce v již zmíněném podání ze dne 23. 3. 2015, že kompletní spisový materiál včetně důkazních prostředků shromážděných správcem daně v průběhu odvolacího řízení je uložen v kopii u správce daně na územním pracovišti v Semilech a je žalobci k nahlédnutí. Tato

informace spolu s poskytnutím obsahu odvolacího spisu byla plně postačující k realizaci žalobcových procesních práv. Lze dodat, že uložení kopie veškerého spisového materiálu (včetně odvolacího spisu) žalovaný žalobci znovu připomenul i v dalším průběhu odvolacího řízení (viz. rozhodnutí o prodloužení lhůty ze dne 27. 3. 2015, následně ze dne 22. 4. 2015).

Pokud tedy žalobce uvádí, že v důsledku nezaslání spisu správci daně se stalo projednání nového právního názoru žalovaného pouze formální, neboť neměl možnost se seznámit ke všem písemnostem, které byly shromážděny v odvolacím řízení, soud s tímto tvrzením nemůže souhlasit. Obsáhlé dvojí sdělení výsledků odvolacího řízení a právní názor žalovaného podle přesvědčení soudu žalobci bezesporu umožnily se k věci vyjádřit, případně reagovat návrhem na doplnění dokazování. Žalobce namítá zkrácení svého práva dle čl. 38 odst. 2 listiny základních práv a svobod, aniž by zároveň rozvedl, jaké skutkové okolnosti či rozhodné právní skutečnosti nemohl v důsledku rozporovaného postupu žalovaného uplatnit. Zcela pomíjí důvody, na kterých žalovaný již v průběhu odvolacího řízení postavil svůj závěr, že není na místě doměřit daň z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období dle tvrzení žalobce obsažených v podaném dodatečném daňovém přiznání z důvodu uplynutí zákonných lhůt. A zcela pomíjí, že žalovaný vycházel ze skutečností tvrzených a dokládaných žalobcem.

Soud také nepovažuje za porušení procesních práv žalobce ani za porušení zásady součinnosti a šetření práv a oprávněných zájmů daňových subjektů, pokud správce daně a posléze žalovaný neinformovali žalobce k jeho žádostem (žalobce zmiňuje svou žádost ze dne 3. 3. 2013, tedy podanou ještě před zahájením daňové kontroly) o tom, kam je právě zasílán jeho daňový spis týkající se řízení ve věci předmětné daně za dané zdaňovací období, pokud to zároveň nepředstavovalo zkrácení žalobce na jeho právu nahlížet do tohoto spisu. Takové skutečnosti však ze spisu neplynou. Žalobce uplatnil námitku zcela v obecné rovině, aniž by specifikoval, jak mu popisovaný postup konkrétně bránil v seznámení se s důkazními prostředky.

Soud tak uzavírá tím, že žalobce nebyl zkrácen procesím postupem žalovaného způsobem, který by mohl mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí, a seznámení se zjištěními v rámci odvolacího řízení a právními závěry žalovaného nelze považovat pouze za formální.

V. Závěr a náklady řízení

Ze shora uvedených důvodů vyhodnotil soud žalobní námitky jako nedůvodné a žalobu zamítl postupem dle § 78 odst. 7 s. ř. s.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 věta první s. ř. s., podle něhož má účastník, který měl ve věci úspěch, právo na náhradu nákladů řízení, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl.

V souzené věci byl úspěšný žalovaný, ten náhradu nákladů nakonec neuplatňoval, ostatně mu ani žádné náklady nad rámec běžné činnosti správního orgánu nevznikly, proto soud vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu nákladů řízení právo.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí lze podat **kasační stížnost** ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Liberci dne 24. května 2016.

Mgr. Lucie Trejbalová,
předsedkyně senátu