



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M. a JUDr. Pavla Vacka v právní věci žalobce **G.T.P. spol. s r.o.**, IČ ■■■, se sídlem ■■■, zastoupeného Ing. Jitkou Routkovou, daňovou poradkyní, se sídlem Komenského 87/3, Liberec, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 9. 2013, č. j. 22971/13/5000-14504-711335,

t a k t o :

- I. **Žaloba proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 19. 9. 2013, č. j. 22971/13/5000-14504-711335, s e z a m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků n e m á p r á v o na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu v Liberci (dále též „správce daně“) ze dne 9. 3. 2011, č. j. 70941/11/192930500320, kterým bylo rozhodnuto o uplatnění nároku na náhradu nákladů řízení. Text „na základě § 107 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), ve věci uplatněného nároku na základě § 107 odst. 2 a 3 daňového řádu na náhradu účelně vynaložených hotových výdajů výše uvedeným žadatelem, které v řízení žadateli vznikly“ byl nahrazen textem: „podle § 30 odst. 2 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), ve spojení s § 264 odst. 1 daňového řádu ve věci uplatněného nároku na náhradu nákladů řízení, které měly vzniknout žadateli - ■■■ spol. s r.o. Mánesova 2014/2, 466 00 Jablonec nad Nisou, DIČ:■■■“. V ostatním zůstal výrok prvostupňového rozhodnutí nezměněn.

Žalobce nejprve namítá nezákonnost žalobou napadené rozhodnutí, neboť v rozporu s § 102 odst. 1 písm. f) daňového řádu neobsahuje podpis úřední osoby. Žalobce tvrdí, že

napadené rozhodnutí obsahuje neplatný podpis ■■■, u nějž je uvedeno „neznámá platnost“, o pracovním zařazení ■■■ není uvedeno nic. Vedle toho obsahuje napadené rozhodnutí jméno ■■■ sice s uvedením pracovního zařazení, ale bez elektronického podpisu. Žalobci tak není zřejmé, kdo byl ve věci úřední osobou, zda se skutečně o oprávněnou úřední osobu jednalo, a proti komu měl případně směřovat námitky podjatosti. Stejně tak není zřejmé, která z osob uvedených v napadeném rozhodnutí je osobou odpovědnou ve smyslu zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem, ani zda je úřední osobou s ohledem na zjištění Úřadu pro ochranu osobních údajů, v této souvislosti žalobkyně odkazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2013, č. j. 7 As 150/2012 - 38. Žalobce konstatuje, že ani prvostupňové rozhodnutí správce daně neobsahuje podpis osoby, která je ve smyslu § 12 daňového řádu osobou úřední. Tato skutečnost nemůže dle žalobce vyplývat z neveřejných dokumentů správce daně. Žalobce souhlasí s tím, že k rozhodování je věcně příslušný správní orgán, daňový řád však jasně stanoví, že správce daně vykonává svou pravomoc prostřednictvím úředních osob. Úřední osobou je pak osoba, která se bezprostředně podílí na výkonu pravomoci správce daně, zákon nepřipouští, aby v dané věci bylo více úředních osob.

Žalobce dále uvádí, že bylo zasaženo do jeho práva na spravedlivý proces, konkrétně do práva na rozhodnutí v přiměřené lhůtě. Ve věci bylo rozhodnuto po 1 130 dnech, čímž bylo zasaženo i do žalobcova vlastnického práva, protože po tuto dobu mu bylo odňato právo pokojného užívání majetku ve výši 3 120 Kč.

Žalobce trvá na tom, že jím uplatněné výdaje byly vynaloženy v přímé souvislosti s plněním požadovaným po žalobci výzvou správce daně k součinnosti. Nejednalo se o jednoduchý administrativní úkon a není obhajitelné, aby stát plnění svých povinností zajišťoval na úkor dalších osob a zbytečně je finančně zatěžoval, takový postup je v rozporu s čl. 4 odst. 2 a čl. 11 Listiny základních práv a svobod. Požadavek správce daně nebyl vznesen v rámci daňového řízení žalobce, ale v rámci daňového řízení jiného daňového subjektu a žalobci tudíž přísluší náhrada nákladů řízení. Žalobce se na daňovou poradkyni obrátil s ohledem na zásadu opatrnosti, neboť ve výzvě k součinnosti mu bylo sděleno, že nebude-li výzvě vyhověno, bude mu uložena pokuta až do výše 2 000 000 Kč. Žalobce se dožaduje náhrady nákladů řízení s odkazem na § 30 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Požadované paušální náklady dle § 13 advokátního tarifu zahrnují náklady zástupkyně žalobce na dané řízení, tj. kopírování a skenování listin, hardwarové a softwarové vybavení na podání datové zprávy, které by v jiném případě musel vynaložit žalobce sám. Žalobce zdůrazňuje, že zástupkyně se nejprve musela seznámit s obsahem výzvy k součinnosti, přezkoumat ji, prověřit výzvu po stránce formální i z hlediska zákonnosti jejího obsahu. Po námitce zástupkyně žalobce, že část výzvy je nezákonná, správce daně z výzvy vypustil požadavek na předložení evidence pro daňové účely. Nejednalo se tedy o jednoduchý administrativní úkon, žalobce nebyl schopen sám posoudit, zda požadavek finančního úřadu je v souladu se zákonem, a proto si k tomuto účelu sjednal zastoupení. Žalobce namítá, že rozhodování o náhradě nákladů řízení není volnou správní úvahou pracovníka správce daně. Povinnost k náhradě nákladů řízení ve výši hotových výdajů vyplývá z § 30 zákona o správě daní a poplatků, přičemž v případě výdajů za zastupování je horní hranice výdaje přesně omezena advokátním tarifem. Žalobce považuje napadené rozhodnutí za nepřezkoumatelné, neboť žalovaný se nezabýval tím, že náklady, které by musel vynaložit žalobce v případě, že by si nesjednal zastoupení daňovou poradkyní, vynaložila jeho zástupkyně a byly tudíž

zahrnuty v odměně za zastupování. Namítá porušení zásady rovnosti a nesouhlasí s tvrzením žalovaného, že se v dané věci nepoužije zásada úspěchu ve věci ve vztahu k nákladům řízení.

Další žalobní námitka směřuje do rozporu mezi výrokem a odůvodněním napadeného rozhodnutí. Žalobce namítá, že žalovaný změnil pouze výrok o nákladech řízení, ale původní odůvodnění chybného výroku rozhodnutí o nákladech řízení ponechal. Výrok a odůvodnění jsou tak ve vzájemném rozporu, což vede k nezákonnosti pravomocného rozhodnutí o nákladech řízení.

Žalobce konečně namítá, že ani přes jeho výslovnou žádost nebylo odvolání projednáno v souladu se zásadou projednací. Žalobce nebyl seznámen s dalšími důkazními prostředky, konkrétně Organizačním řádem územních finančních orgánů a Podpisovým řádem Finančního úřadu v Liberci. Zásada projednací byla porušena také tím, že žalobce nebyl seznámen s novým právním názorem odvolacího orgánu. Dvoustupňové odvolací daňové řízení se tak fakticky změnilo na jedностupňové.

Z uvedených důvodů žalobce navrhuje zrušení napadeného rozhodnutí žalovaného a požaduje přiznat náhradu nákladů soudního řízení.

V písemném vyjádření k žalobě žalovaný nejprve zdůraznil, že napadené rozhodnutí obsahuje veškeré náležitosti stanovené v § 102 daňového řádu. Kvalifikovaný certifikát k elektronickému podpisu ■■■ v okamžiku podpisu dne 19. 9. 2013 byl platný, platnost vydaného kvalifikovaného certifikátu pro ■■■ je od 30. 1. 2013 do 30. 1. 2014. Elektronický dokument je opatřen časovým razítkem s datem 19. 9. 2013, platnost vydaného kvalifikovaného certifikátu pro časové razítko je od 21. 12. 2011 do 31. 12. 2016. Chybné zobrazení platnosti elektronického podpisu u žalobce mohlo být způsobeno tím, že v daný okamžik neměl žalobce aktuální prostředky pro ověření platnosti zaručeného elektronického podpisu a časového razítka. V Podpisovém řádu Odvolacího finančního ředitelství č. j. 83/13/5000-10400-701174 ze dne 31. 1. 2013, konkrétně v jeho části třetí - Podpisová oprávnění a povinnosti je v článku IV. uvedeno, že „v případě nepřítomnosti ředitele OFŘ podepisuje v zastoupení zástupce ředitele. V případě současné nepřítomnosti ředitele OFŘ i jeho zástupce podepisuje v zastoupení vedoucí odboru daní a daňového procesu. V případě současné nepřítomnosti ředitele OFŘ, jeho zástupce i vedoucího Odboru daní a daňového procesu podepisuje v zastoupení vedoucí oddělení OFŘ v pořadí: vedoucí Oddělení daně z příjmů fyzických osob, pojistného a daně silniční, vedoucí Oddělení daňového procesu, vedoucí Oddělení nepřímých daní“. ■■■ je vedoucí Oddělení daně z příjmů fyzických osob, pojistného a daně silniční a je tudíž oprávněna zastupovat v případě nepřítomnosti dle výše uvedené posloupnosti. Žalovaný připustil, že správce daně byl při rozhodování o nároku žalobce v prodlení, když rozhodnutí vydal po 221 dnech. Rozhodnutí o odvolání však bylo vždy vydáno v přiměřené době. Žalovaný zopakoval, že služby daňového poradce nepovažuje za náklady nutné ani účelně vynaložené k předložení listin, které má žalobce v držení. Rozsah nákladů, které je možno nahradit, stejně jako způsob jejich uplatnění, je v § 30 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků upraven zcela jednoznačně. Dle žalovaného nemůže být řízení o odvolání proti rozsahu výzvy spojováno s reálným provedením úkonu, ke kterému byl žalobce vyzván, tedy zaslání kopií listin. Žalovaný trval na tom, že v napadeném rozhodnutí jednoznačně a srozumitelně objasnil svůj postup, když vysvětlil, že náhrada nákladů požadovaných žalobcem nemá oporu v relevantní právní úpravě. Žalovaný uzavřel, že

neshledal důvody pro postup podle § 115 daňového řádu. Ve věci bylo rozhodnuto na základě spisového materiálu shromážděného v předchozím řízení. Žalovaný do spisového materiálu žádné další podklady pro rozhodnutí, ani jiné důkazy neopatřil. Ve věci právního posouzení bylo rozhodnuto v intencích rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka Liberec ze dne 25. 4. 2013, č. j. 59 Af 54/2011-38, který shledal důvodnou námitku žalobce, že nárok měl být posuzován podle zákona o správě daní a poplatků a nikoli podle daňového řádu. Obsahový rozdíl mezi aplikovanými ustanoveními je ten, že daňový řád připouští možnost náhrady třetím osobám všech účelně vynaložených hotových výdajů, zatímco zákon o správě daní a poplatků tyto náklady zužuje pouze na náklady spojené s předložením nebo ohledáním listin. Rozhodnutí samo, ani jeho odůvodnění tak nemohlo být pro žalobce překvapivé. V neposlední řadě nedošlo ani ke změně právního názoru, která by byla k tíži žalobce, neboť napadeným rozhodnutím žalovaný náhradu uplatněných nákladů nepřiznal, stejně jako správce daně prvního stupně. Ze všech uvedených důvodů žalovaný navrhoval, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

Ze správního spisu předloženého žalovaným správním orgánem soud ověřil skutečnosti rozhodné pro posouzení projednávané věci.

Výzvou k součinnosti třetích osob podle § 34 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků ze dne 28. 6. 2010 požadoval správce daně v souvislosti s prováděním daňového řízení u jiného daňového subjektu předložení fotokopie dokladů a písemností souvisejících s prodejem vozidla OPEL VIVARO. Žalobce se proti výzvě odvolal. V rozhodnutí o odvolání ze dne 30. 9. 2010, č. j. 205522/10/192933506378 správce daně vypustil požadavek na předložení evidence pro daňové účely dle § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty.

Dne 31. 7. 2010 žalobce uplatnil u správce daně nárok na náhradu nákladů daňového poradenství, jako nákladů, které vynaložil v souvislosti s plněním povinností dle výzvy k součinnosti třetích osob. O nároku bylo rozhodnuto Finančním úřadem v Liberci rozhodnutím ze dne 9. 3. 2011, č. j. 70941/11/192930500320 tak, že nárok na náhradu nákladů řízení ve výši 3 120 Kč žalobci přiznan nebyl. Z výroku tohoto rozhodnutí vyplývá, že správce daně postupoval dle § 107 daňového řádu v návaznosti na § 264 odst. 1 daňového řádu. V odůvodnění správce daně uvedl, že mezi výzvou k součinnosti třetích osob, kterou zaslal správce daně žalobci dne 28. 6. 2010 a podáním žalobce ze dne 31. 7. 2010, kterým nárokoval náhradu nákladů řízení, nebyly vůči správci daně v souvislosti s výzvou ze strany žalobce učiněny žádné úkony (žalobce pouze elektronicky zaslal kopie tří listů písemností), proto se v případě faktury předložené žalobcem nejedná o účelně vynaložené náklady spojené s účastí na řízení dle § 107 daňového řádu. V rozhodnutí je rovněž citován § 30 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků účinný v době vzniku nároku na náhradu nákladů řízení. Správce daně konstatoval, že i dle tohoto ustanovení faktura předložená žalobcem nedokládá výši náhrady spojené s předložením nebo ohledáním požadovaných listin.

Žalobce se proti rozhodnutí finančního úřadu odvolal. O podaném odvolání rozhodlo Finanční ředitelství v Ústí nad Labem dne 27. 9. 2011 rozhodnutím č. j. 8482/11-1500-505085 tak, že je zamítl a rozhodnutí správce daně potvrdilo. Rozhodnutím Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka Liberec ze dne 25. 4. 2013, č. j. 59 Af 54/2011-38 bylo rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem zrušeno a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení. Krajský soud došel k závěru, že z odůvodnění rozhodnutí Finančního

ředitelství není zcela zřejmé, podle které právní úpravy správce daně a žalovaný uplatněný nárok posuzovali. Pokud je ve výroku rozhodnutí odkazováno na právní úpravu daňového řádu, je závěr správce daně nesprávný, jelikož § 107 daňového řádu je hmotněprávní ustanovení, u kterého je jakákoli retroaktivita nepřipustná.

Protože s účinností od 1. 1. 2013, v souvislosti se zákonem č. 456/2011 Sb., o finanční správě České republiky, přešla působnost Finančního ředitelství v Ústí nad Labem na Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně, jednal soud od zmíněného okamžiku s posledně označeným státním orgánem finanční správy jako se žalovaným, v souladu s § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

O odvolání žalobce pak žalovaný nově rozhodl napadeným rozhodnutím. Žalovaný uvedl, že napadené rozhodnutí částečně vychází z nesprávného právního posouzení skutkového stavu. Uplatněný nárok žalobce musí být posuzován podle zákona o správě daní a poplatků, proto bylo prvostupňové rozhodnutí změněno. Žalobce byl k předložení fotokopii konkrétních dokumentů vyzván podle § 34 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, náhradu nákladů řízení pro tyto případy upravoval § 30 odst. 2 písm. c) téhož zákona. Za náklady na předložení a ohledání dokumentů lze považovat např. náklady na kopírování (kancelářský papír, CD, DVD apod.), poštovné na zaslání kopií správce daně, popř. obdobné náklady. Žalobce uplatnil jako náklady na předložení a ohledání listin náklady, které vynaložil na zastoupení daňovou poradkyní, které však podřadit pod § 30 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků nelze. Právní úprava předpokládá, že osoba, která listiny předává, činí ryze administrativní úkon, a přiznává jí nárok na hotové výdaje spojené s vyřízením takového požadavku. Je zřejmé, že na zaslání kopií listin datovou zprávou nemohl žalobce vynaložit částku 3 120 Kč. Žalovaný nerozporuje tvrzení, že nějaké náklady na kopírování a zaslání požadovaných listin žalobci skutečně vznikly, jeho požadavku však nemůže být v souladu s právní úpravou účinnou v době vzniku nároku vyhověno ani částečně. Žádná z dílčích položek formulovaných žalobcem totiž nemá charakter nákladu nutného k předložení listin podle § 30 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků. Tvrzení, že náklady řízení jsou přesně stanoveny advokátním tarifem, není dle žalovaného pravdivé. Vyhláška č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (advokátní tarif) neupravuje žádné náklady řízení, a to ani řízení daňového. Jediným cílem a smyslem tohoto zákona je upravit výši a způsob odměňování advokátů za poskytování právních služeb svým klientům, přičemž se jedná o odměnu poskytovanou klientem advokátovi. Žalovaný připustil, že je možné jeho podporné použití v určitých situacích (konkrétně při stanovení odměny daňovému poradci, který vystupuje v daňovém řízení jako ustanovený zástupce), ale nikoliv v takovém rozsahu, jak jej použil žalobce. Za zcela nepřipustnou žalovaný považuje aplikaci § 13 advokátního tarifu, tedy určení náhrady za hotové výdaje, tzv. režijním paušálem. Ten je v advokátním tarifu zakotven jako mimosmluvní způsob náhrady hotových výdajů, které advokátovi vznikly, případně mohly vzniknout v souvislosti s provedením úkonu právní služby. Už z povahy tohoto institutu tedy opět plyne, že režijní paušál není a nemůže být nákladem vynaloženým na předložení listin. Pokud jej žalobce vynaložil, tak nikoli jako náklad, který vznikl v důsledku plnění povinností výzvy správce daně, ale v důsledku skutečnosti, že se rozhodl pro zastoupení daňovým poradcem, se kterým si smluvil odměnu určenou podle advokátního tarifu. Na tomto závěru nic nemění ani skutečnost, že žalobce prostřednictvím svého zástupce podal odvolání proti rozsahu výzvy, kterému bylo následně vyhověno. V daňovém řízení se nepoužije zásada úspěchu ve věci ve vztahu

k nákladům řízení, což znamená, že správce daně nenese náklady na zastoupení žalobce, a to ani v případě, že je jeho odvolání vyhověno. Žalovaný dále zdůraznil, že náležitosti rozhodnutí, tak, jak jsou upraveny v § 102 daňového řádu, konkrétně v odstavci 1 písm. g) tohoto ustanovení prvostupňové rozhodnutí průkazně má. Rozhodnutí je podepsáno úřední osobou, která se bezprostředně podílela na výkonu pravomoci správce daně upravené v § 11 daňového řádu. K vydání rozhodnutí je věcně příslušný správní orgán, nikoli určitá úřední osoba. Prvostupňové rozhodnutí je podepsáno zaměstnancem správce daně, jehož oprávnění k podpisu rozhodnutí správce daně plynulo z Organizačního řádu územních finančních orgánů a Podpisového řádu Finančního úřadu v Liberci, tedy oprávněnou úřední osobou.

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 souladu s dispoziční zásadou, kterou je správní soudnictví ovládáno, vycházejí přitom ze skutkového a právního stavu v době rozhodování správního orgánu v souladu s § 75 odst. 1, odst. 2 s. ř. s., a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud souhlasí s žalovaným, že podpis úřední osoby s uvedením jména, příjmení a pracovního zařazení a otisk razítka byly v napadeném rozhodnutí nahrazeny uznávaným elektronickým podpisem úřední osoby s časovým razítkem. Časové razítko uznávané a kvalifikované certifikační autority zajišťuje, že elektronický podpis ■■■ byl v okamžiku podpisu platný. Součástí grafické prezentace zaručeného elektronického podpisu je datum, kdy bylo rozhodnutí podepsáno. Jak vysvětlil žalovaný ve vyjádření k žalobě, chybné zobrazení platnosti elektronického podpisu u žalobce mohlo být způsobeno tím, že v daný okamžik žalobce neměl aktuální prostředky pro ověření platnosti zaručeného elektronického podpisu a časového razítka. Elektronický dokument splňoval veškeré náležitosti uvedené v § 102 daňového řádu i zákona č. 227/2000 Sb., o elektronickém podpisu.

Kdo je v dané věci úřední osobou, tedy ve smyslu § 12 odst. 2 daňového řádu *zaměstnanec, který se bezprostředně podílí na pravomoci správce daně, nebo osoba oprávněná k výkonu pravomoci správce daně zákonem nebo na základě zákona*, plyne zpravidla z interních předpisů správce daně upravujících vnitřní organizační strukturu správce daně, předpisů nejen vnitřních, ale i zákonných, které upravují práva a povinnosti zaměstnanců správce daně, a taktéž z navazujícího konkrétního zařazení tohoto kterého zaměstnance na určitou pozici v rámci vnitřní struktury správce daně na základě pracovní smlouvy, případně jmenování či zvolení do funkce. V daném případě z Podpisového řádu odvolacího finančního ředitelství. Žalobce se mylí, pokud tvrdí, že skutečnost, kdo je v dané věci oprávněnou osobou, nemůže vyplývat z neveřejných dokumentů správce daně. Kdo je v dané věci oprávněnou úřední osobou se daňový subjekt dozví z úředního záznamu dle § 12 odst. 4 daňového řádu. Ve spisovém materiálu předloženém soudu nebyl úřední záznam o tom, že by ■■■ byla úřední osobou v dané věci, soud ovšem z obsahu předloženého spisu ani nezjistil, že by žalobce dle § 12 odst. 4 věta první daňového řádu o zpřístupnění údaje o úřední osobě žalovaného žádal. Sama absence úředního záznamu o úřední osobě podle § 12 odst. 4 daňového řádu ve spisu daňového subjektu neznamena bez dalšího, že na výkonu pravomoci správce daně se podílela neoprávněná osoba.

Totéž lze konstatovat ve vztahu k námitce absence podpisu oprávněné osoby na prvostupňovém rozhodnutí finančního úřadu. Ustanovení § 12 odst. 4 daňového řádu nelze vykládat tak, že by mohla být v řízení pouze jedna úřední osoba. Pokud jde o případnou možnost podání námítky podjatosti, je správce daně povinen, je-li požádán osobou zúčastněnou na správě daní o sdělení, kdo je v dané věci úřední osobou, žadateli tuto informaci poskytnout, žalobce však takto nepostupoval. Otázkou, kdo je osobou odpovědnou ve smyslu zákona č. 82/1998 Sb., o odpovědnosti za škodu způsobenou při výkonu veřejné moci rozhodnutím nebo nesprávným úředním postupem soud za relevantní nepovažuje. Z úpravy tohoto zákona totiž plyne, že odpovědný je stát nebo obce a kraje v samostatné působnosti. Zjištění příslušné osoby pak spadá až do řízení o případném uplatnění regresní náhrady. Soud také nevidí spojitost mezi postupem správních orgánů při podpisu vydávaných dokumentů a právním názorem vysloveným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2013, č. j. 7 As 150/2012 -38.

Zástupkyní žalobce uplatňované výtky tohoto typu bez uvedení konkrétních pochybností, které by mohly vést k přesvědčení, že daná úřední osoba překročila svoje pravomoci při výkonu státní moci, jsou u zdejšího soudu vznášeny opakovaně a soud je považuje za účelové.

Pokud žalobce namítá, že v rozporu se zákonem bylo o jeho nároku rozhodnuto až po 1130 dnech, soud již ve svém předchozím rozhodnutí ve věci konstatoval, že správce daně byl při rozhodování o nároku žalobce v prodlení, když rozhodnutí vydal až po 221 dnech. Tato skutečnost však sama o sobě nezákonnost napadeného rozhodnutí nezpůsobuje. Rozhodnutí o odvolání bylo vždy vydáno v přiměřené době.

Soud dále posuzoval správnost právního posouzení nároku na náhradu hotových výdajů, tak jak je provedl žalovaný v napadeném rozhodnutí. Soud se se závěry žalovaného plně ztotožňuje a na jeho argumentaci uvedenou v napadeném rozhodnutí k této otázce v podrobnostech odkazuje. Znění § 30 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků je zcela jasné „*Pokud se na výzvu správce daně zúčastní daňového řízení osoby odlišné od daňových subjektů, které mají v držení listiny a jiné věci potřebné v daňovém řízení, náleží jim náhrada spojená s jejich předložením a ohledáním. Nárok je nutno uplatnit u správce daně, na jehož výzvu se řízení zúčastnily, a současně předložit doklady o výši uplatňovaných nároků, do pěti pracovních dnů, jinak tento nárok zaniká.*“ Náklady, které žalobce vynaložil na zastoupení daňovou poradkyní, pod toto ustanovení podřadit nelze. Právní úprava předpokládá, že předložení listin je čistě administrativní úkon, a osobě, která listiny předkládá, přiznává nárok na hotové výdaje s tímto úkonem spojené. Na tomto závěru nic nemění ani skutečnost, že žalobce prostřednictvím své zástupkyně podal proti rozsahu výzvy odvolání, kterému bylo následně vyhověno. Není pravda, že se žalovaný nezabýval tím, že náklady, které by musel vynaložit žalobce v případě, že by si nesjednal zastoupení daňovou poradkyní, vynaložila jeho zástupkyně, a byly tudíž zahrnuty v odměně za zastupování. Žalovaný v napadeném rozhodnutí zcela jasně konstatoval, že nerozporuje tvrzení, že nějaké náklady na kopírování a zaslání požadovaných listin žalobci skutečně vznikly, žalobce je však nedoložil. Pokud chtěl žalobce tyto výdaje nahradit, měl je vyčíslit a doklady doložit, jak je výslovně uvedeno v § 30 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků. Vůči správci daně však byly k náhradě uplatněny pouze náklady na služby daňové poradkyně, nad to vyčíslené podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování

právních služeb (advokátní tarif). Vyčíslení hotových výdajů paušálním způsobem nekorespondovalo s požadavkem na vyčíslení a doložení skutečných nákladů příslušnými doklady. Skutečné náklady by si tak musel správce daně domýšlet a nahradit je bez jakýchkoliv konkrétních dokladů, požadavku žalobce tak nemohlo být vyhověno ani částečně. Soud je přesvědčen, že nedošlo ani k porušení zásady rovnosti, protože to by předpokládalo, že jiným subjektům ve srovnatelném postavení náhrada nákladů daňového poradenství určená podle advokátního tarifu poskytována je. O takové praxi však soud žádné indicie nemá.

Pokud žalobce napadenému rozhodnutí vytýká rozpor mezi jeho výrokem a odůvodněním, soud pouze konstatuje, že z napadeného rozhodnutí je jednoznačně seznatelné, jak bylo o žalobcem vzneseném nároku rozhodnuto i na základě jakého zákonného ustanovení. Napadeným rozhodnutím bylo původní rozhodnutí změněno a rozhodnutí o odvolání také obsahovalo vlastní odůvodnění. Důvodem změny rozhodnutí správce daně byla nesprávná aplikace právní úpravy. Pouze pro úplnost soud dodává, že tento žalobní bod je v rozporu s ostatními částmi žaloby, kde žalobce vychází z odůvodnění napadeného rozhodnutí a nikoliv z odůvodnění rozhodnutí správce daně.

Soud žalobci nepřisvědčil ani v tom, že by žalovaný porušil zásadu projednací. Soud souhlasí s žalovaným, že v dané věci nebyl důvod postupovat podle § 115 daňového řádu. Žalovaný před vydáním napadeného rozhodnutí do spisového materiálu žádné další podklady pro rozhodnutí, ani jiné důkazy neopatřil. Ve věci právního posouzení bylo rozhodnuto v intencích rozsudku zdejšího soudu ze dne 25. 4. 2013, č. j. 59 Af 54/2011-38. Ke změně právního názoru, která by byla k tíži žalobce, nedošlo, neboť napadeným rozhodnutím žalovaný náhradu uplatněných nákladů nepřiznal, stejně jako správce daně prvního stupně. Pokud žalobce v odůvodnění napadeného rozhodnutí k námitce, že prvostupňové rozhodnutí nebylo podepsáno oprávněnou úřední osobou, odkazoval na Organizační řád územních finančních orgánů a Podpisový řád Finančního úřadu v Liberci, nedoplňoval dokazování.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl. Ve věci soud rozhodoval, aniž nařídil ústní jednání, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s., když žalobce s takovým postupem souhlasil a žalovaný ve stanovené lhůtě nevyjádřil svůj nesouhlas.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Ve věci měl úspěch žalovaný správní orgán, ten ale náhradu nákladů řízení nežádal, ostatně mu ani žádné náklady přesahující rámec jeho běžné činnosti nevznikly, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá na náhradu 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). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší 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 18. 2. 2015

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu