



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové, soudce JUDr. Lukáše Hloucha, Ph.D. a soudkyně Mgr. Kateřiny Kopečkové, Ph.D., v právní věci žalobce **Ing. J. P.**, zastoupeného Mgr. Lucií Šmidákovou, advokátkou se sídlem Moravské náměstí 4, Brno, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 27. 3. 2013, č. j. 9309/13/5000-14102-709598, č. j. 9308/13/5000-14102-709598 a č. j. 9306/13/5000-14102-709598,

t a k t o :

- I. Věci vedené u Krajského soudu v Brně pod sp. zn. 31Af 52/2013, sp. zn. 31Af 53/2013 a sp. zn. 31Af 54/2013, **se spojují** ke společnému projednání a nadále budou vedeny pod sp. zn. 31Af 52/2013.
- II. Rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 27. 3. 2013, č. j. 9309/13/5000-14102-709598, č. j. 9308/13/5000-14102-709598 a č. j. 9306/13/5000-14102-709598, **se zrušují** a věc **se vrací** žalovanému zpět k dalšímu řízení.

- III. Žalovaný **j e p o v i n e n** zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení v celkové výši 26.000 Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám právní zástupkyně žalobce Mgr. Lucie Šmidákové, advokátky se sídlem Moravské náměstí 4, Brno.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení a průběh správního řízení

[1] Žalobce se podanými žalobami domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 3. 2013, č. j. 9309/13/5000-14102-709598, kterým bylo změněno rozhodnutí Finančního úřadu ve Znojmě (dále jen „správce daně“) ze dne 17. 7. 2012, č. j. 165315/12/346912709821, dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období (kalendářní rok) 2010, přičemž tímto výměrem byla dodatečně doměřena daň ve výši 21.000 Kč, s penále celkem 25.200 Kč (před spojením věci vedeno pod sp. zn. 31Af 52/2013), dále rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 3. 2013, č. j. 9308/13/5000-14102-709598, kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně ze dne 17. 7. 2012, č. j. 165220/12/346912709821, dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období (kalendářní rok) 2009, přičemž tímto výměrem byla dodatečně doměřena daň ve výši 43.500 Kč, s penále celkem 52.200 Kč (před spojením věci vedeno pod sp. zn. 31Af 53/2013), a také rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 3. 2013, č. j. 9306/13/5000-14102-709598, kterým bylo změněno rozhodnutí správce daně ze dne 17. 7. 2012, č. j. 165128/12/346912709821, dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období (kalendářní rok) 2008, přičemž tímto výměrem byla dodatečně doměřena daň ve výši 31.500 Kč, s penále celkem 37.800 Kč (před spojením věci vedeno pod sp. zn. 31Af 54/2013).

[2] Finanční úřad ve Znojmě z vyhledávací činnosti a při daňové kontrole u jiného subjektu zjistil, že žalobce v letech 2008 až 2010 nabyl ještě další příjmy než ty, které uvedl ve svém daňovém přiznání. Jednalo se o příjmy v celkové částce 640.000 Kč, od společnosti NOVOTOS, s.r.o., se sídlem v České republice, Moravské náměstí 629/4, Brno (dále jen „NOVOTOS“).

[3] Soud jen pro přehlednost uvádí, že žalobce jednal vždy v součinnosti s dalšími osobami – Mgr. L. T., Ing. M. P., Ing. V. Š. a Ing. A. K., jejichž věci jsou či byly rovněž projednávány u zdejšího soudu. Tyto fyzické osoby byly spolu s žalobcem společníky a jednatelem společnosti NOVOTOS, která v dané době byla jediným akcionářem společnosti TOS ZNOJMO, v níž uvedené fyzické osoby tvořily spolu s žalobcem také představenstvo této společnosti; dále byly tyto fyzické osoby spolu s žalobcem akcionáři společnosti CENTOS, v níž rovněž tvořili představenstvo společnosti (žalobce byl členem představenstva), Ing. P. zde byl předsedou dozorčí rady. Právě prodej akcií společnosti CENTOS, které uvedené osoby měly prodat společnosti NOVOTOS a za to obdržet finanční prostředky stojí za zjištěními a následným postupem správce daně.

[4] Správce daně žalobce, prostřednictvím jeho zástupce, vyzval dne 8. 9. 2011 k podání daňového přiznání za zdaňovací období roku 2008, 2009 a 2010 s upozorněním na zákonnou možnost správce daně zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek dle ustanovení § 145 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“).

[5] Žalobce reagoval přípisem označeným jako „odmítnutí výzvy k podání daňového tvrzení k dani z příjmů fyzických osob za rok 2008“, resp. 2009 a 2010, ze dne 20. 9. 2011. Dále odeslal správci daně písemnost ze dne 12. 3. 2012, označenou jako dodatečné daňové přiznání, kde tvrdil, že jeho příjmy jsou osvobozeny od daně.

[6] Vzhledem k uvedení spojení „vyměřovací řízení“ a absence slova „dodatečné“ v odůvodnění výše uvedených výzev vydal správce daně rozhodnutí o opravě zřejmých chyb a nesprávnosti, proti kterému se žalobce odvolal. Finanční ředitelství v Brně žalobcovu odvolání rozhodnutím ze dne 8. 6. 2012 zamítlo.

[7] S ohledem na to, že žalobce dle správce daně výše uvedeným výzvám nevyhověl, vydal správce daně dne 17. 7. 2012 výše uvedené dodatečné platební výměry, kterými byla žalobci za zdaňovací období kalendářního roku 2008, 2009 a 2010 doměřena daň podle pomůcek. Proti těmto rozhodnutím podal žalobce samostatná odvolání, která byla změněna toliko v části týkající se bankovního spojení. V ostatním zůstala prvostupňová rozhodnutí beze změny.

II. Obsah žaloby

[8] Jednotlivé žaloby, podané proti jednotlivým napadeným rozhodnutím žalovaného, jsou obsahově shodné. Žalobce odůvodnil žaloby tím, že napadené rozhodnutí žalovaného je nezákonné, neboť pro doměření daně neexistovaly nikdy zákonné důvody, a že dále nezákonnost napadených rozhodnutí spočívá na nesprávném právním posouzení.

[9] V první řadě žalobce namítal, že žalovaný i správce daně postupovali v rozporu s § 8 odst. 2 daňového řádu, neboť rozhodli tak, že při rozhodování skutkově shodných případů vznikly nedůvodné rozdíly. Z jejich rozhodnutí není zřejmé, proč jeden správce daně shodný příjem od daně osvobodil (u Mgr. T. a Ing. Š.) a druhý bez daňové kontroly a za použití pomůcek nikoli (u žalobce, Ing. P. a Ing. K.). Žalobce rovněž namítal, že žalovaný odmítl předložený důkaz – závěrečnou zprávu o daňové kontrole srovnatelného poplatníka. Dle žalobce zákon neumožňuje, aby různí správci daně postupovali v podobných případech diametrálně odlišným způsobem. Uvedené je v rozporu s § 1, 5, 6 a 8 daňového řádu a také čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod a čl. 2 odst. 3 Ústavy.

[10] Dle žalobce žalovaný zneužil ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu, aby obešel svoji povinnost stanovenou mu ustanovením § 143 odst. 3 daňového řádu, ze kterého dle žalobce vyplývá, že zjišťování nových skutečností nebo důkazů mimo daňovou kontrolu souvisí výhradně s daňovou kontrolou, kterou je správce daně povinen přednostně provést, aby byla daň zjištěna a stanovena správně dle § 1 odst. 2 daňového řádu. V opačném případě by mohl

jakýkoliv správce daně stanovit daň podle pomůcek z moci úřední, aniž by přezkoumal příjem formou daňové kontroly. Přitom žalobce, stejně jako Ing. P. a Ing. K. tvrdili, že jejich příjmy jsou osvobozené od daně, předkládali důkazy, odvolávali se na odlišné posouzení skutkově shodných příjmů jinými správci daně. Správce daně tak obešel zákon a vyhnul se provedení daňové kontroly u žalobce. Současně žalobce namítal, že nebyly splněny ani zákonem požadované předpoklady pro postup podle § 143 odst. 3, věty druhé a § 145 odst. 2 daňového řádu. Jestliže správce daně neprovedl daňovou kontrolu (k čemuž byl podle žalobce povinen), nemohl zjistit žádné nové skutečnosti nebo důkazy mimo ni. Správce daně ani nemohl důvodně předpokládat, že bude daň vyměřena, neboť měl k dispozici výsledek daňové kontroly srovnatelného subjektu, který byl od daně osvobozen.

[11] Dále žalobce namítal, že tvrzení žalované, že žalobce nepodal dodatečné daňové tvrzení, není pravdivé. Žalobce jednak učinil dne 20. 9. 2011 podání, které sice nadepsal jako „odmítnutí výzvy k podání daňového tvrzení k dani z příjmů fyzických osob za rok 2008“, resp. 2009 a 2010, jeho obsahem však byly skutečnosti a navrhované důkazy, které jsou jinak obsahem dodatečného daňového tvrzení, a druhak doručil dne 12. 3. 2012 přípis nadepsaný jako „Dodatečné daňové tvrzení k dani z příjmů fyzických osob za rok 2008“, resp. 2009 a 2010, kde výše uvedenou písemnost doplnil.

[12] Jen z procesní opatrnosti žalobce upozornil, že byl vyzván k podání daňového přiznání a nikoli dodatečného daňového přiznání. Správce daně pak vydal rozhodnutí o opravě zřejmých chyb a nesprávnosti, proti kterému se žalobce odvolal. Finanční ředitelství v Brně žalobcovo odvolání rozhodnutím ze dne 8. 6. 2012 zamítlo. Žalobce tak dovozoval, že Výzva k podání dodatečného daňového přiznání nabyla právní moci až doručením rozhodnutí ze dne 8. 6. 2012. Žalobce přitom doručil dodatečné daňové tvrzení již 12. 3. 2012.

[13] Dále žalobce namítal, že pomůcky se použijí jen tam, kde není možné zjistit základ daně. V případě žalobce však správce daně zjistil naprosto přesně příjem žalobce. Doměření daně za použití pomůcek je proto nezákonné. V této souvislosti žalobce odkázal na znění § 98 daňového řádu. Dále namítal, že správce daně neunesl důkazní břemeno tak, aby doměření daně bylo po právu. Správce daně stanovuje daň za použití pomůcek odlišně, než jak vyplývá z účetnictví a jiných povinných evidencí vedených daňovým subjektem. Je jeho povinností prokázat existenci skutečností vyvracejících správnost tohoto účetnictví a záznamů, jak mu ukládá § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Žalobce nesouhlasil s tvrzením žalovaného, že neprokázal, z jakého zdroje peněžní prostředky pocházejí, resp. neprokázal důvod výplaty těchto prostředků. Žalobce měl za to, že důkazní břemeno unesl, neboť odkázal na spisovou materii daňové kontroly srovnatelných subjektů. Takový postup správce daně vybočuje z mezí práva na volné hodnocení důkazů, jedná se o zneužití práva a nesplnění povinnosti dle ustanovení § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu. Dále žalobce odkázal i na další námitky, tvrzení a důkazy v průběhu řízení. Závěrem žaloby žalobce navrhl, aby soud zrušil napadená rozhodnutí a zároveň zrušil i prvostupňová rozhodnutí (dodatečné platební výměry), která jim předcházela.

[14] Žalobce doplněním žaloby ze dne 14. 8. 2013 doplnil bod VII. žaloby v tom směru, že správce daně nevyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání. Správce daně totiž doručil žalobci výzvu k podání daňového přiznání a nikoli dodatečného daňového přiznání.

Oprava této výzvy byla nezákonná. Jednak nedošlo k opravě záhlaví a zejména vady výzvy nebylo možné zhojit způsobem, který učinil správce daně.

[15] Dne 12. 6. 2014 zaslal žalobce doplnění jednotlivých žalob o důkaz – rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 4. 2014, sp. zn. 7 Afs 60/2013 s tím, že v odkazovaném rozsudku je veden spor o doměření daně ze stejného plnění – z prodeje cenných papírů společnosti CENTOS v roce 2007. Jedná se o rozsudek ve věci Ing. P., která je vedena u zdejšího soudu pod sp. zn. 30Af 91/2011.

III. Vyjádření žalovaného

[16] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 18. 7. 2013, opětovně ve zkratce popsal celé daňové řízení, odkázal na napadená rozhodnutí a vyjádřil se k námitkám žalobce.

[17] Žalovaný upozornil, že výše uvedené příjmy žalobce nepopírá, z toho důvodu tak byl dán základní prvek daňového vztahu, tedy předmět daně. Správce daně tak byl oprávněn vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového přiznání. Pak bylo na žalobci, aby prokázal případné osvobození svých příjmů od daně. K žalobnímu bodu týkajícímu se porušení § 8 odst. 2 daňového řádu a nedůvodným rozdílem mezi rozhodnutími správců daně žalovaný uvedl, že žalobcův případ není možné srovnávat s případy, kdy se sice jedná o zdanění stejného druhu příjmů, avšak způsob stanovení daně je v principu odlišný, a to z důvodu nesplnění povinnosti podat dodatečné daňové přiznání. Nelze srovnávat případy stanovení daně podle pomůcek a dokazováním.

[18] K námitce obcházení § 143 odst. 3 daňového řádu žalovaný uvedl, že správce daně postupoval podle zákona. Z uvedeného ustanovení lze naopak dovodit, že i když je správce daně oprávněn prověřovat svá zjištění v rámci daňové kontroly, tak, pokud zjistí skutečnosti mimo daňovou kontrolu, má postupovat podle § 145 odst. 2 daňového řádu. Žalobcova práva tím oproti provedení daňové kontroly nemohla být nijak zkrácena. Žalovaný také odkázal a citoval z rozhodnutí zdejšího soudu ze dne 17. 5. 2013, č. j. 30Af 91/2011-111.

[19] Na závěr žalovaný navrhl, aby soud žaloby proti napadeným rozhodnutím zamítl a současně navrhl, aby soud spojil projednání tří samostatných žalob do jednoho řízení, neboť napadená rozhodnutí podle něj spolu skutkově souvisejí.

IV. Replika žalobce

[20] Žalobce ve své replice, doručené zdejšímu soudu dne 20. 8. 2013, uvedl, že jeho přesvědčení o nezákonnosti doměření daně spočívá na osvobození příjmů dle § 4 odst. 1 písm. w) zákona č. 589/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění rozhodném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Dle žalobce poplatník nemusí uvádět v daňovém přiznání příjmy, které jsou podle něj osvobozeny od daně.

[21] Dle žalobce dále není ve vztahu k ustanovení § 8 odst. 2 daňového řádu rozhodné, jakými procesními úkony postupuje ten který správce daně. K problematice daňové kontroly a § 143 odst. 3 daňového řádu žalobce uvedl, že postup podle věty druhé tohoto ustanovení lze uplatnit, pokud proběhla daňová kontrola, zjistí-li správce daně nové skutečnosti nebo důkazy mimo daňovou kontrolu a lze-li důvodně předpokládat, že bude daň doměřena. Dle žalobce nebyl naplněn ani jeden předpoklad. Zároveň žalobce namítal, že zahájení daňové kontroly by pro něj bylo výhodnější. Mohl se domáhat ochrany svých práv stejně jako srovnatelný subjekt – Mgr. T. Dále pak rozvádí své závěry učiněné v žalobě, na nichž setrvává a navrhuje zrušení napadených rozhodnutí.

V. Posouzení věci krajským soudem

[22] Žaloba byla podána v zákonné dvouměsíční lhůtě dle ustanovení § 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) osobou k tomu oprávněnou dle ustanovení § 65 odst. 1 s.ř.s. a jde o žalobu přípustnou ve smyslu ustanovení § 65, § 68 a § 70 s.ř.s.

[23] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2, věta první, s.ř.s.), jakož i řízení předcházející jeho vydání. Při přezkoumání rozhodnutí vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.ř.s.). Dospěl k závěru, že žaloba je důvodná a na základě ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. pro podstatnou vadu řízení zrušil napadená rozhodnutí.

[24] Před rozhodnutím ve věci samé soud výrokem I. tohoto rozsudku spojil žaloby ke společnému projednání ve smyslu ustanovení § 39 odst. 1 s.ř.s., neboť napadená rozhodnutí spolu skutkově a právně souvisejí.

V.a K reakci žalobce na výzvu k podání dodatečného daňového přiznání

[25] Krajský soud úvodem uvádí, že je třeba důsledně odlišovat smysl a účel jednotlivých postupů dle daňového řádu. Stejně jak bylo judikováno v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 4. 2005, č.j. 1 Afs 62/2004-68 [pozn.: zveřejněn ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 610/2005], že „*užití pomůcek při stanovení daňové povinnosti (§ 31 odst. 5 ZSDP) má jiné zákonné předpoklady než užití pomůcek při zjištění základu daně a stanovení daně při nepodání daňového přiznání nebo hlášení (§ 44 odst. 1 ZSDP)*“ je třeba přistupovat obdobně ke vzájemnému vztahu ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu vůči ustanovení § 98 odst. 1 daňového řádu, jelikož účel předmětného ustanovení je bezpochyby totožný s ustanovením § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“), čemuž odpovídá i téměř shodná textace těchto dvou zákonů. Krajský soud má tedy za to, že pro vztah mezi ustanovením § 145 odst. 2 daňového řádu a ustanovením § 98 odst. 1 daňového řádu lze použít stejné závěry jako pro vztah ustanovení § 44 odst. 1 ZSDP k ustanovení § 31 odst. 5 ZSDP. K výkladu tohoto vztahu pak krajský soud využívá následující rozsudky Nejvyššího správního soudu.

[26] Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 6. 2006, č.j. 7 Afs 23/2005-60, je zřejmé, že „ustanovení § 44 zákona ZSDP stanoví postup správce daně při vyměření daně za třech různých skutkových okolností. První z nich je situace uvedená v odst. 1 citovaného ustanovení, kdy daňový subjekt nepodá daňové přiznání ani poté, kdy byl správcem daně vyzván k jeho podání podle § 40 odst. 1 ZSDP. V takovém případě je správce daně oprávněn buď zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si sám bez součinnosti s daňovým subjektem opatří [...] Správce daně je limitován tím, že stanovit základ daně a daň podle pomůcek může jen tehdy, má-li dostatek podkladů pro závěr o tom, že daňovému subjektu svědčí daňová povinnost a daňovou povinnost lze podle pomůcek stanovit.“

[27] Obdobně pak také postupoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 7. 6. 2006, č.j. 1 Afs 84/2005-63, a také v již jednou citovaném rozsudku vydaném ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 610/2005, kde: „pokud správce daně postupuje v intencích § 44 odst. 1 ZSDP tak, že základ daně a daň vyměří podle pomůcek, je zákonnost takového postupu dána tím, že daňový subjekt má daňovou povinnost, a ani na výzvu správce daně nepodal ve stanovené lhůtě daňové přiznání. Zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek jsou tak v tomto případě jiné než tehdy, má-li být tímto náhradním způsobem stanovena daňová povinnost podle § 31 odst. 5 ZSDP, kdy mohou být užity pomůcky až tehdy, nemohla-li být daňová povinnost pro nesplnění některé ze zákonných povinností daňovým subjektem při dokazování dokazováním stanovena. Stanovit daň dokazováním totiž předpokládá, že daňový subjekt podal daňové přiznání a dokazováním se prokazují skutečnosti, které v daňovém přiznání uvedl, popř. měl uvést, při provádění dokazování se pak uplatňuje důkazní břemeno a jeho přenesení mezi daňovým subjektem a správcem daně v intencích § 31 odst. 8 a 9 ZSDP způsobem, jak jej krajský soud předestřel ve svém rozhodnutí. Pokud však daňový subjekt daňové přiznání ani na výzvu správce daně nepodá, je stanovení daňové povinnosti dokazováním pojmově vyloučeno a daňový subjekt se tak vlastní vinou zbavuje možnosti prokázat základ daně a daň (i s nulovým daňovým základem a nulovou daní), neboť daňový subjekt v takovém případě nemá co prokazovat a správce daně případně co vyvracet.“

[28] Obdobně pak také v rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 7. 2005, č.j. 6 Afs 23/2003-65, ve kterém: „pokud jde o vztah ustanovení § 44 ZSDP, které upravuje stanovení daně v případě nepodání daňového přiznání nebo hlášení, k ustanovení § 31 odst. 5 tohoto zákona, které upravuje dokazování, z dikce ustanovení § 44 jednoznačně vyplývá, že daňový subjekt, který ani po výzvě správce daně nepodá daňové přiznání [...] nese zákonem předpokládané důsledky své nečinnosti. Z ustanovení § 44 citovaného zákona přitom bez dalšího vyplývá, že tímto možným důsledkem je i skutečnost, že správce daně využije svého oprávnění stanovit daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si opatří i bez součinnosti s daňovým subjektem.“

[29] Krajský soud shrnuje, že z citovaných rozsudků je zřejmé, že pokud daňový subjekt nepodá daňové přiznání, a to ani po výzvě správce daně, je správce daně oprávněn stanovit daň podle pomůcek, pokud daňovou povinnost takto stanovit lze; tedy, že správce daně má pro tento způsob stanovení daně dostatek podkladů. Uvedené rozsudky sice nepostihují situace, ve kterých by správce daně vyzval daňový subjekt k podání dodatečného daňového přiznání, avšak dle právního názoru zdejšího soudu je z dikce daňového řádu i z výše

uvedených rozsudků zřejmé, že pokud daňový subjekt nepodá dodatečné daňové přiznání, a to ani po výzvě správce daně, pak má správce daně jedinou možnost, a to stanovit daň podle pomůcek.

[30] Za této situace tedy musel zdejší soud zkoumat, jestli správce daně byl oprávněn stanovit daň podle pomůcek nebo nikoliv. K obecné námitce stran nezákonného použití pomůcek krajský soud uvádí, že v této souvislosti za zásadní žalobní námitku považuje tvrzení žalobce o odmítnutí výzvy k podání dodatečného daňového přiznání a podání dodatečného daňového přiznání. Soud plně souhlasí se žalobcem v tom smyslu, že pomůcky jsou institutem *ultima ratio*. Jedná se o situace, kdy je daňový subjekt zcela pasivní, nekomunikuje (nereaguje na výzvy správce daně). Žalobce v předmětné věci se správcem daně alespoň v určité míře komunikoval a zcela pasivní nebyl, neboť ve stanovené lhůtě zaslal správci daně podání nazvaná „Odmítnutí výzvy k podání daňového tvrzení k dani z příjmů fyzických osob za rok 2008“, resp. 2009 a 2010. V těchto přípisech je uvedeno, že žalobce daň z příjmů fyzických osob řádně přiznal a příjem od společnosti NOVOTOS je příjem od daně osvobozený. Jedná se o příjmy z prodeje cenných papírů společnosti CENTOS, které žalobce vlastnil více než šest měsíců, což byla doba předjímaná zákonem o daních příjmů k osvobození od daně [srov. § 4 odst. 1 písm. w) uvedeného zákona]. Současně odkázal na důkazy, které měly prokazovat jeho tvrzení, a dále uvedl, že v případě potřeby je připraven poskytnout další důkazy.

[31] Uvedené přípisy lze dle soudu považovat za nulové tvrzení daně v materiálním smyslu (k tomu srov. i komentář k § 145 odst. 2 daňového řádu in Lichnovský, O., Ondříšek, R. a kolektiv: *Daňový řád. Komentář*. 2. vydání. Praha: C. H. Beck, 2011, s. 319-320) a v takovém případě by nebyla splněna podmínka nepodání dodatečného daňového přiznání v ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu. Soud tedy konstatuje, že správce daně měl uvedený přípis považovat za materiální tvrzení daně v nulové výši, a tudíž nebyl oprávněn stanovit daň podle pomůcek dle ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu. Jak vyplývá z ustanovení § 8 odst. 3 daňového řádu, správce daně vychází ze skutečného obsahu právního úkonu nebo jiné skutečnosti rozhodné pro správu daní. Soud má za to, že uvedené přípisy obsahují takové skutečnosti, které by byly součástí formálně správného daňového přiznání. Nepřekročitelnou podmínkou pro posouzení určitého přípisu jako tvrzení daně v materiálním smyslu nepochybně nemůže být podání daně na předepsaném formuláři ani formální označení přípisu jako dodatečné daňové přiznání. Z uvedených přípisů vyplývá, že žalobce tvrdil dodatečnou daň v nulové výši. Rovněž uvedl, odkud jeho nepřiznané příjmy pochází, stejně jako uvedl z jakého důvodu má za to, že jsou od daně osvobozeny a odkázal na důkazy, které to měly prokazovat. Za situace, kdy podání nebyla podána na předepsaném formuláři (srov. ustanovení § 72 odst. 1 daňového řádu), měl tedy vzhledem k ustanovení § 74 odst. 1 daňového řádu správce daně vyzvat žalobce k odstranění vad tohoto podání. Následně dle případné reakce žalobce bylo na správci daně, aby zahájil dokazování (a případné osvobození od daně posoudil) nebo stanovil daň podle pomůcek.

[32] Uvedená vada řízení měla dle soudu nepochybně za následek nezákonné rozhodnutí ve věci. Daňová povinnost žalobce byla totiž stanovena podle pomůcek, k čemuž by bez uvedené vady nebyly splněny zákonné podmínky. Pro úplnost je třeba ještě doplnit, že výše uvedené závěry je třeba vztáhnout i na přípisy označené jako dodatečné daňové přiznání, podané dne 12. 3. 2012 (viz bod V.d tohoto rozsudku). Uvedená žalobní námitka je tedy důvodná.

V.b K námitce nedůvodných rozdílů a odmítnutí důkazu

[33] Shodně jako v obdobné námitce žalobce ve věci vedené zdejším soudem pod sp. zn. 31Af 135/2012, vztahující se k pominuté výhodě (98 odst. 2 daňového řádu) v případě uznaného osvobození od daně u Mgr. T. dává krajský soud za pravdu žalovanému. Přestože daň neměla být s odkazem na výše uvedené dle pomůcek vůbec stanovena, je možné se k této námitce v obecné rovině vyjádřit.

[34] Dle ustanovení § 98 odst. 3 daňového řádu mohou být pomůckami zejména důkazní prostředky, které nebyly správcem daně zpochybněny, podaná vysvětlení, porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností, vlastní poznatky správce daně získané při správě daní. Podle komentáře k § 98 odst. 3 pomůckami „*mohou být různé poznatky o daňové povinnosti „obdobného“ subjektu podnikajícího za obdobných podmínek, propočty, statistiky, průměry, ale i nezpochybněné důkazy o jednotlivostech či dílčích aktivitách daňového subjektu (nikoliv však soubor důkazů, dávající obraz o celé daňové povinnosti), často je to i „torzo“ účetnictví či část dokladů předložená daňovým subjektem apod. Mohou to však být i údaje, získané od jiných správců daně z jiných řízení, mohou to být poznatky získané již dříve při vyhledávací činnosti správce daně či místních šetřeních. Pomůckou může být rovněž užitá průměra dle daňové povinnosti daňového subjektu v uplynulých letech, pokud se výrazně nezměnily podmínky, v nichž podniká.*“ (Daňový řád: komentář. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 3 sv., s. 571).

[35] Z uvedeného vyplývá, že předložená zpráva o daňové kontrole u srovnatelného daňového subjektu a závěry příslušných správců daně o osvobození od daně u Mgr. T. a Ing. Š. obecně mohly být pomůckou pro stanovení daňové povinnosti žalobce, stejně jako by k těmto závěrům měl obecně správce daně přihlídnout v případě stanovení daně dokazováním.

[36] Správce daně vzal za pomůcku výsledek předchozího daňového řízení se žalobcem, v této souvislosti i výsledky daňového řízení u srovnatelného subjektu (Ing. P.) a dále příjmy zjištěné vyhledávací činností. Pro posouzení námitky je klíčové posouzení, zda postupoval správce daně v rozporu s § 8 odst. 2 daňového řádu, anebo naopak v souladu s tímto ustanovením, a tedy v souladu se svými dřívějšími rozhodnutími.

[37] Soud souhlasí se žalobcem v tom, že skutečnost, že se v případě Mgr. T. a Ing. Š. jedná o jiné daňové řízení, provedené u jiného daňového subjektu jiným správcem daně nemůže být překážkou toho, aby se závěry těchto řízení staly pomůckou pro stanovení daně jiného daňového subjektu, tedy žalobce. Za zásadní je ovšem nutno považovat skutečnost, že za takové situace by zase správce daně postupoval v rozporu se svými předchozími rozhodnutími, ať již v daňovém řízení Ing. P. za zdaňovací období roku 2007 nebo v řízení žalobce za totéž období. Je naopak otázkou, do jaké míry se ustanovením § 8 odst. 2 daňového řádu řídily příslušné finanční úřady, jako správci daně Mgr. T. a Ing. Š. Jestliže skutkově obdobné případy posoudili různí správci daně rozdílně, nelze bez dalšího uzavřít, že se měl správce daně přiklonit k jednomu z nich, jak uvedl žalobce. Pokud správce daně odůvodnil, že ke zvoleným pomůckám se přiklonil proto, že dbá o kontinuitnost a předvídatelnost svých rozhodnutí, nelze mu z hlediska ustanovení § 8 odst. 2 daňového řádu vytknout, že postupoval odlišným způsobem než správci daně Mgr. T. a Ing. Š.

[38] K námitce odmítnutí důkazu soud pro pořádek uvádí, že daň byla stanovena (i když nezákonně) podle pomůcek a za takové situace mohla předložená zpráva o daňové kontrole srovnatelného subjektu v tomto řízení sloužit toliko jako pomůcka. Skutečnost, že správce daně tuto zprávu za pomůcku nevzal, plně koresponduje se závěry předchozího odstavce.

V.c K námitce obcházení § 143 odst. 3 daňového řádu

[39] Přes výše uvedené (bod V.a tohoto rozsudku) soudu nic nebrání vyjádřit se i k dalším námitkám. Soud uvádí, že nelze souhlasit s tvrzením žalobce ohledně obcházení ustanovení § 143 odst. 3 daňového řádu v souvislosti s neprovedením daňové kontroly. Z uvedeného ustanovení dle soudu vyplývá naprostý opak. V první řadě lze daň doměřit na základě daňové kontroly, a to bez jakékoliv další výzvy. Zároveň ale zákon výslovně počítá s možností, že správce daně může zjistit nové skutečnosti nebo důkazy, aniž by prováděl daňovou kontrolu. Proto správci daně umožňuje vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení, pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena (§ 145 odst. 2 daňového řádu). Vzhledem ke zjištěné existenci nepřiznaných příjmů žalobce a výsledku daňové kontroly žalobce za rok 2007 lze výzvu považovat za zcela důvodnou i přes rozdílné závěry jiných správců daně. Správce daně nemusí mít jistotu o doměření, postačuje důvodnost jejího doměření a ta zde nepochybně dána byla.

[40] Výzva k podání dodatečného daňového přiznání však ještě automaticky neznamená, že správce daně daň stanoví podle pomůcek, aniž by podrobil předmětné příjmy prověření, resp. dokazování. Primárně totiž právní úprava počítá se spoluprací daňového subjektu splněním jeho povinnosti daň tvrdit a svá tvrzení dokázat. Daň je pak stanovena na základě dokazování. Teprve pokud je daňový subjekt pasivní a nespolupracuje, stanoví správce daně daň z moci úřední za použití pomůcek.

[41] Soudu zároveň není jasné, proč by v daném případě bylo zahájení daňové kontroly žádoucí za situace, kdy správce daně vyhodnotil dostatečným zaslání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání. Taková výzva představuje nepochybně menší zásah do sféry žalobce, než provedení daňové kontroly. Předkládání důkazů je možné bez ohledu na zahájení či nezahájení daňové kontroly, neboť ty lze předkládat právě v zahájeném doměřovacím řízení. V žádném případě tak žalobce nebyl zkrácen na svých právech. Ustanovení § 6 odst. 1 daňového řádu nemůže být vykládáno v tom smyslu, že pokud u jednoho daňového subjektu proběhne daňová kontrola, u druhého – obdobného – subjektu musí proběhnout rovněž. Nehledě na to, že volbu prostředků volí správce daně podle procesní situace konkrétního daňového řízení.

V.d K námitce dodržení stanovené lhůty

[42] K námitce, že výzva k podání dodatečného daňového přiznání nabyla právní moci až doručením rozhodnutí o odvolání Finančního ředitelství v Brně, soud v první řadě uvádí, že doručení rozhodnutí ze dne 8. 6. 2012 nemůže mít vliv na právní moc výzvy k podání dodatečného daňového přiznání, jak tvrdí žalobce, neboť došlo jen k opravě zřejmých

nesprávností, nikoli změně obsahu výzvy. Právní účinky této výzvy nastaly již jejím doručením. Pro pořádek lze navíc doplnit, že dle ustanovení § 109 odst. 5 daňového řádu nemá odvolání proti rozhodnutí odkladný účinek, pokud zákon nestanoví jinak. Rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností je upraveno v ustanovení § 104 daňového řádu. Toto ustanovení ani žádné jiné ustanovení daňového řádu však nestanoví přiznání odkladného účinku pro rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností. Z uvedeného vyplývá, že k opravě předmětných výzev došlo již doručením rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností a argumentace doručením rozhodnutí o odvolání z 8. 6. 2012 je tak zcela nepřipadná.

[43] Uvedený závěr ovšem neznamená, že správce daně neměl přihlídnout k přípisům označeným jako dodatečné daňové přiznání, podaným dne 12. 3. 2012 (tedy po stanovené lhůtě) a namítaným žalobcem jako splnění výzvy. Přestože byly tyto přípisy podány dlouho po uplynutí lhůty stanovené ve výzvách k podání dodatečného daňového, byly podány před vydáním dodatečných platebních výměrů – ty byly vydány až 17. 7. 2012. Vzhledem ke znění § 1 odst. 2 daňového řádu je jistě žádoucí, aby byla daň stanovena dokazováním, které nepochybně umožňuje stanovit daň přesněji než použití pomůcek. Takový postup navíc odpovídá i chápání pomůcek jako nástroje *ultima ratio*, tedy pro situace, kdy daň vzhledem k pasivitě daňového subjektu není možné stanovit jinak. Správce daně měl postupovat, jako by bylo podáno dodatečné přiznání včas, resp. žalobce dle ustanovení § 74 odst. 1 daňového řádu vyzvat k podání dodatečného daňového přiznání na předepsaném formuláři (srov. § 72 odst. 1 daňového řádu). Opožděné podání by mohlo mít vliv toliko na výši případné pokuty za opožděné tvrzení (viz také Baxa, J. a kol.: *Daňový řád. Komentář*. Vyd. 1. Praha: Wolters Kluwer Česká republika, 2011, 3 sv., s. 862).

V.e K námitce nezákonnosti opravy výzvy k podání dodatečného daňového přiznání

[44] Krajský soud dále konstatuje, že námitka nezákonnosti opravy výzvy k podání dodatečného daňového přiznání byla obsažena v doplnění žaloby ze dne 14. 8. 2013, tedy po lhůtě k podání žaloby dle § 72 odst. 1 s.r.s. Dle soudu se jedná o zcela novou námitku, jež je po uplynutí lhůty k podání žaloby nepřipustná. Soud nesouhlasí se žalobcem, že se jedná o rozšíření bodu VII. žaloby. V tomto bodě totiž o nezákonnosti opravy zřejmých nesprávností výzev žalobce nehovoří a zároveň z této opravy vychází při své jiné námitce. Nad rámec lze dodat, že by uvedená námitka byla zcela nedůvodná. Soud nijak nezpochybňuje, že označení výzev k podání dodatečného daňového přiznání je nesprávné. Stejně tak je nesprávné uvedení spojení „vyměřovací řízení“ a absence slova „dodatečné“ v odůvodnění těchto výzev. Jak však správně uvedlo Finanční ředitelství v Brně v rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností, podstatné bylo, že výrok rozhodnutí obsahuje výzvu k podání dodatečného daňového přiznání a odkaz na ustanovení § 145 odst. 2 daňového řádu, které výslovně hovoří o doměření daně. Finanční ředitelství v Brně přílehavě uvedlo, že žalobce si musel být vědom, že mu již byla daň konkludentně vyměřena. Z obsahu odůvodnění těchto výzev lze navíc dovodit, že i přes výše uvedené nepřesnosti se toto odůvodnění vztahuje k výzvě k doměření daně, neboť správce daně mj. uvedl, že byl zjištěn příjem, který nebyl uveden v řádném daňovém přiznání. Skutečný a zřejmý obsah výzev tudíž jejich opravou změněn nebyl. Je totiž třeba odlišit situaci, kdy lze mít skutečné pochyby o obsahu rozhodnutí, od situace, která nastala i v projednávaném

případě, kdy nesprávnosti v odůvodnění jsou na úrovni zřejmých chyb. Výše uvedené nedostatky tak nemohou mít jiné vysvětlení, než právě zřejmou nesprávnost v psaní dle ustanovení § 104 odst. 1 daňového řádu. Skutečnost, že tuto chybu obsahovalo více rozhodnutí správce daně, a to i u dalších subjektů, na výše uvedeném závěru nemůže ničeho změnit. V případě skutkově shodných řízení nelze vyloučit kopírování konceptů rozhodnutí vytvářených nepochybně prostřednictvím výpočetní techniky, a uchovávaných tedy v elektronické podobě. To ovšem nic nemění na skutečnosti, že i u těchto rozhodnutí se jedná o zřejmou nesprávnost vzniklou patrně kopírováním již chybného textu, která nemůže ovlivnit skutečný obsah rozhodnutí.

V.f K ostatním námitkám

[45] Krajský soud se nemůže ztotožnit s tvrzením žalobce (v rovině jak jej uplatnil), že pomůcky je možné použít jen a pouze pro stanovení výše daně, a pokud je známa výše základu daně, není možné vůbec stanovit daň podle pomůcek. S ohledem na základní cíl správy daní (§ 1 odst. 2 daňového řádu) musí mít stanovení daně nepochybně oporu v dokazování, a pokud správce daně postupuje podle pomůcek, pak ve zvolených pomůčkách. Soud má za to, že s ohledem na poznatky správce daně nemohlo být jasné, jakou část zjištěných příjmů zahrnout do základu daně – jaká je případná výše výdajů, či jaká část příjmů je případně osvobozena od daně.

[46] K námitce neunesení důkazního břemene správcem daně je třeba konstatovat, že soudu uniká smysl této námitky. Jako pomůcka ke stanovení daňové povinnosti žalobce bylo použito i porovnání srovnatelného subjektu, Ing. P., se všemi skutečnostmi zjištěnými u tohoto subjektu. Srovnání dalších srovnatelných subjektů již za pomůcku nevzal. Porovnání srovnatelného daňového subjektu však není důkazem [srov. § 98 odst. 3 písm. a) a c) daňového řádu] a správce daně ostatně tyto pomůcky ani nijak nezpochybnil. Proto je argumentace neunesením důkazního břemene správcem daně dle § 92 odst. 5 písm. c) daňového řádu irelevantní. Stejně tak správce daně nemohl zpochybňovat účetnictví, resp. jiné záznamy žalobce, neboť vycházel z pasivity žalobce a toho, že žalobce nespolupracuje a důkazy nepředkládá. Daňová kontrola u Ing. T. pak již byla řešena v bodě V.b tohoto rozhodnutí.

[47] Předložený rozsudek Nejvyššího správního soudu, sp. zn. 7 Afs 60/2013 (viz výše) byl pro projednávanou věc v podstatě irelevantní, neboť se jednalo o jiné daňové řízení, ve kterém byla daň stanovena dokazováním na rozdíl od této projednávané věci. Zamítavý rozsudek zdejšího soudu ve věci žaloby Ing. P. byl zrušen z procesních důvodů (neprovedení navrhovaných důkazů) a nikoli z důvodů věcných.

VI. Shrnutí a náklady řízení

[48] Správce daně pochybil, když neposoudil přípisy označené jako „Odmítnutí výzvy k podání daňového tvrzení k dani z příjmů fyzických osob za rok 2008“, resp. 2009 a 2010, z hlediska jejich skutečného obsahu jako tvrzení daně v materiálním smyslu a poté žalobce

nevyzval k odstranění vad podání. Následující stanovení daně dle pomůcek tak bylo nezákonné.

[49] Byť jako důvodnou posoudil soud toliko jedinou ze žalobních námitek, nezbylo mu než napadená rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. pro podstatnou vadu řízení zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení (§ 78 odst. 4 s.ř.s.). V dalším řízení je žalovaný v souladu s ustanovením § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem vysloveným ve zrušujícím rozsudku. Pro úplnost soud uvádí, že vzhledem ke znění § 76 odst. 1 s.ř.s. zrušil napadená rozhodnutí bez jednání.

[50] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož 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. V řízení úspěšný žalobce má právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil. Soud proto žalobci přiznal právo na náhradu nákladů za právní zastoupení, nicméně zároveň přistoupil k omezení výše náhrady nákladů řízení podle ustanovení § 60 odst. 7 s.ř.s.

[51] Podle nálezu Ústavního soudu ze dne 5. 11. 2008, sp. zn. I. ÚS 2862/07, ustanovení § 150 o.s.ř., které je obdobou ustanovení § 60 odst. 7 s.ř.s. „*neslouží ke zmírňování majetkových rozdílů mezi procesními stranami, ale k řešení situace, v níž je nespravedlivé, aby ten, kdo důvodně hájil svá porušená nebo ohrožená práva nebo právem chráněné zájmy, obdržel náhradu nákladů, které při této činnosti účelně vynaložil. Rozhodnutí, v souladu s nímž si ten, kdo v řízení uspěl, také ponese sám své náklady, se proto bude spravedlivým jevit především s ohledem na existenci okolností souvisejících s předprocesním stadiem sporu, s chováním účastníků v tomto stadiu, s okolnostmi uplatnění nároku apod. Z výjimečnosti použití § 150 o. s. ř. také vyplývá samozřejmý a judikaturou Ústavního soudu opakovaně připomínaný požadavek, že soud musí důkladně zvážit všechny okolnosti případu a v odůvodnění náležitě vyložit, proč se mu s ohledem na jejich existenci jeví jako spravedlivé nerozhodnout o náhradě nákladů řízení podle zásady úspěchu ve věci. Tyto úvahy musejí přirozeně vycházet z konkrétních skutečností, vystihujících zvláštnosti dané věci.*“

[52] Jednou z okolností, pro kterou Ústavní soud dovodil možnost použití omezení náhrady nákladů řízení, jsou i okolnosti uplatnění nároku. V této souvislosti je zejména zmiňován pojem formulářová žaloba, který je sice obvykle užíván ve spojení s žalobami v občanském soudním řízení a navíc v souvislosti s žalobami bagatelními, ale podle názoru soudu nelze odhlédnout od závěrů, které k formulářovým žalobám vyslovil Ústavní soud ve svých nálezech ani v řízeních před správními soudy.

[53] Pojem „formulářová žaloba“ Ústavní soud definuje takto: „*zpravidla se bude jednat o návrh, mající podobu využitého vzoru, jenž se od něj bude odlišovat jen v minimální míře, a to právě takové, aby mohl být návrh co do určitosti osob účastníků a předmětu řízení dostatečně individualizován; základ právní argumentace, včetně její stylizace a formálního vyjádření však bude totožný či jen s drobnými odchylkami. Soudy prvního stupně jej „odhalí“ i díky jednotě v osobě žalobce, jejího právního předchůdce, anebo jejího advokáta. Z takových okolností je nutné uzavřít, že sepsání tzv. formulářové žaloby představuje spíš administrativní*

úkon, než provedení úkonu právní služby.“ (nález Ústavního soudu ze dne 29. 3. 2012, sp. zn. I. ÚS 3923/11).

[54] V řízeních vedených před správními soudy vznikají možnosti podání formulářových žalob v situacích, kdy je vůči adresátu rozhodnutí rozhodováno několika samostatnými rozhodnutími, která jsou však založena na shodných skutkových zjištěních a na shodných právních závěrech. Typickými příklady jsou situace vzniklé při rozhodování orgánů daňové nebo celní správy, případně při poskytování informací.

[55] V citovaném nálezu sp. zn. I. ÚS 3923/11 Ústavní soud konstatoval: *„jestliže by byl žalobce ve sporu zcela úspěšný, má zpravidla právo na náhradu nákladů řízení; to však neznamená, že soud o jejich náhradě rozhodne „mechanicky“: naopak musí zvažovat, zda tu neexistují další rozhodující okolnosti mající podstatný vliv na přiznání či nepřiznání náhrady účelně vynaložených nákladů. [...] V takovém řízení, jež je zahájeno „formulářovou“ žalobou, [...] pak s ohledem na nutnost dodržení principu proporcionality mezi výší vymáhané částky a náhrady nákladů, je spravedlivé, aby výše odměny za zastupování žalobce advokátem byla určena tak, že zpravidla nepřesáhne jedenásobek vymáhané jistiny.“*

[56] V souzených věcech se jednalo o tři rozhodnutí, která byla napadena třemi samostatnými žalobami. Všechny žaloby byly v zásadě zcela shodné. Nelze navíc odhlédnout ani od toho, že celkem šest opět shodných žalob, v převažující míře zcela shodných s žalobami projednávanými v této věci, podala stejná právní zástupkyně ve věcech rozhodnutých u zdejšího soudu pod sp. zn. 30Af 39/2013 a 30Af 42/2013.

[57] Je zcela evidentní, že právní argumentace byla toliko jediná, neboť bylo reagováno na jediné daňové řízení a obsahově skutkově i právně totožná rozhodnutí žalovaného. Jestliže ve věci existovala jediná analýza skutkového a právního stavu a byla vytvořena jediná právní konstrukce zpochybňující všechna tři (resp. devět) rozhodnutí žalovaného, pak soud má za to, že v případě sepisu žaloby byl učiněn toliko jeden jediný úkon právní služby, a to sepis jediné žaloby v každém jednotlivém případě. Ke stejnému závěru dospěl soud i v případě vyhotovení replik, které jsou obsahově taktéž naprosto shodné.

[58] Krajský soud zdůrazňuje, že tuto argumentaci zdejšího soudu stran uplatnění výše uvedené judikatury ohledně „formulářových žalob“ také ve správním soudnictví, potvrdil jako ústavně konformní Ústavní soud ve svém usnesení ze dne 25. 3. 2015, sp. zn. I. ÚS 422/15.

[59] Soud proto přiznal žalobci následující náhradu nákladů řízení: z úkonů právní služby soud žalobci přiznal náhradu nákladů za tři úkony právní služby při převzetí a přípravě věci (po 3.100 Kč podle § 11 odst. 1 vyhl. č. 177/1996 Sb. za každý z úkonů právní služby), dále přiznal soud náhradu nákladů za jeden úkon právní služby – sepis žaloby (3.100 Kč podle § 11 odst. 1 vyhl. č. 177/1996 Sb.), jeden úkon právní služby – sepis repliky (3.100 Kč podle § 11 odst. 1 vyhl. č. 177/1996 Sb.). Vedle odměny za úkony právní služby přiznal soud žalobci náhradu hotových výdajů podle ustanovení § 13 vyhl. č. 177/1996 Sb. za pět úkonů právní služby ve výši 300 Kč za jeden úkon právní služby, tj. celkem 1.500 Kč. Dále žalobci náleží částka 9.000 Kč za zaplacené soudní poplatky. Tato částka se dále nezvyšuje o DPH,

neboť zástupkyně žalobce nedoložila, že je plátcem DPH. Celková náhrada nákladů řízení tak činí 26.000 Kč.

[60] Jen pro úplnost soud dodává, že podání označené jako doplnění žaloby ze dne 14. 8. 2013 bylo úkonem, jehož obsahem nebylo doplnění žaloby, ale uplatnění zcela nové námitky, a to po koncentrační lhůtě (viz bod V.e tohoto rozsudku). Za důvodně vynaložené náklady lze považovat toliko náklady, jejichž skutečné vynaložení bylo prokázáno a které jsou v příčinné souvislosti s účelným uplatňováním práva a současně tedy s účelným zastupováním klientů advokáty. Uplatnění nové námitky po zákonem výslovně stanovené lhůtě nelze dle soudu považovat za účelné uplatňování práva. Tyto závěry soud vztáhnul i na doplnění žaloby ze dne 12. 6. 2014, ve kterém žalobce soud toliko informoval o rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 4. 2014, sp. zn. 7 Afs 60/2013, se kterým byl soud ze své úřední činnosti i bez tohoto podání plně obeznámen.

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 u Nejvyššího správního soudu. 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.

V Brně dne 1. dubna 2015

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu