



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: V. Ž., „X“**, zastoupeného JUDr. Lubošem Hendrychem, advokátem, se sídlem v Ústí nad Labem, ul. Vaníčková č. p. 1594/1, PSČ 400 01, **proti žalovanému: Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem v Brně, ul. Masarykova č. p. 31, PSČ 602 00, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 4. 2014, č. j. 8890/14-5000-14203-711315,

t a k t o :

- I. Žaloba s e z a m í t á .
- II. Žádný z účastníků řízení n e m á právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se včasně podanou žalobou prostřednictvím svého zástupce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného Odvolacího finančního ředitelství ze dne 2. 4. 2014, č. j. 3378/12-1300-505196, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti dvanácti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Ústí nad Labem (dále jen „správce daně“) ze dne 19. 9. 2005, kterými mu byla doměřena podle pomůcek ve smyslu ust. § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „starý daňový řád“), daň z přidané hodnoty, a to č. j. 179786/05/214912/2865 za zdaňovací období leden 2003 ve výši 4.637,-Kč, dále č. j. 179802/05/214912/2865 za zdaňovací období únor 2003 ve výši 4.029,-Kč, dále č. j. 179823/05/214912/2865 za zdaňovací období březen 2003 ve výši 4.693,-Kč, dále č. j. 179828/05/214912/2865 za zdaňovací období duben 2003 ve výši 5.278,-Kč, dále č. j. 179832/05/214912/2865 za zdaňovací období květen 2003 ve výši 5.839,-Kč, dále č. j. 179835/05/214912/2865 za zdaňovací období červen 2003 ve výši 5.047,-Kč, dále č. j. 179837/05/214912/2865 za zdaňovací období červenec 2003 ve výši 6.372,-Kč, dále

č. j. 179840/05/214912/2865 za zdaňovací období srpen 2003 ve výši 5.640,-Kč, dále č. j. 179844/05/214912/2865 za zdaňovací období září 2003 ve výši 5.885,-Kč, dále č. j. 179847/05/214912/2865 za zdaňovací období říjen 2003 ve výši 5.498,-Kč, dále č. j. 179852/05/214912/2865 za zdaňovací období listopad 2003 ve výši 4.776,-Kč a dále č. j. 179856/05/214912/2865 za zdaňovací období prosinec 2003 ve výši 4.725,-Kč. Současně se žalobce domáhal, aby soud zrušil i všechny dodatečné platební výměry a žalovanému uložil povinnost nahradit mu náklady soudního řízení.

V žalobě žalobce předně namítl, že z procesní opatrnosti vznáší námitku prekluze daňové povinnosti s odkazem na ust. § 148 odst. 1, odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „nový daňový řád“), vzhledem k rozpolupné a neustálené judikatuře ve vztahu ke konkurenci ust. § 148 a ust. § 264 nového daňového řádu vůči dříve platnému ust. § 47 odst. 2 starého daňového řádu a také ve vztahu k ust. § 41 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Žalobce je přitom přesvědčen, že otázku prekluze daňové povinnosti je třeba posuzovat dle nového daňového řádu, přičemž subjektivní lhůta i objektivní lhůta k doměření jeho daňových povinností u daně z přidané hodnoty za leden až prosinec 2003 marně uplynuly.

Dále žalobce přednesl obsáhlou polemiku o tom, že v daném případě nebyly na straně správce daně splněny podmínky pro stanovení daně z přidané hodnoty dle pomůcek ve smyslu ust. § 31 odst. 5 starého daňového řádu. Proto pokud žalovaný rozhodl o zamítnutí žalobcova odvolání, když učinil kladný závěr o existenci zákonných podmínek pro použití pomůcek, jakož i o přiměřenosti použitých pomůcek, tak pochybil i on. Dle žalobce přes zjištěné chyby a nepřesnosti v jím předkládaných materiálech v rámci dokazování před správcem daně, bylo možné tyto nesrovnalosti kvantifikovat a stanovit mu daňovou povinnost dokazováním. V této souvislosti žalobce namítal, že správce daně v průběhu daňového řízení vydával nekonkrétní výzvy k podání vysvětlení a doložení rozhodných skutečností pro správné stanovení daně, takže žalobce nemohl adekvátně reagovat. Dále žalobce v této souvislosti namítal, že splňoval podmínky pro vedení jednoduchého účetnictví, dále že neměl uloženu záznamní povinnost, nebyla mu uložena pokuta za chybně vedené účetnictví, přičemž metodu vedení „evidence korunou“ předložil správci daně jako jeden z mnoha důkazních prostředků v rámci kontroly, v níž správci daně poskytoval aktivní součinnost. Vedle toho žalobce uváděl, že vedl evidenci zásob, doložil denní evidenci tržeb a také doložil řadu důkazních prostředků ohledně poskytování slev formou „akčních cen“.

Vedle toho žalobce namítl, že v daném případě došlo k ukončení daňové kontroly způsobem, který je v rozporu s ustálenou judikaturou, neboť správce daně při podpisu protokolu o jednání dne 3. 8. 2005 zjevně akceptoval, že žalobce se ve lhůtě do 22. 8. 2005 vyjádří k výsledkům kontroly. Přesto však správce daně trval na tom, že daňová kontrola byla ukončena již dne 3. 8. 2005, a to na základě správcem daně vyžádaného podpisu zástupce žalobce do protokolu o ústním jednání ze dne 3. 8. 2005. Žalobce přitom své vyjádření k výsledkům daňové kontroly předložil dne 22. 8. 2005, avšak toto vyjádření nebylo ze strany správce daně akceptováno s odůvodněním, že bylo předloženo až po ukončení daňové kontroly. V tomto postupu správce daně, který akceptoval i původní žalovaný, žalobce spatřuje výrazné porušení jeho práv a je v rozporu s ust. § 16 odst. 8 starého daňového řádu. Protokol o projednání zprávy ze dne 3. 8. 2005 tak vlastně protokolem o projednání zprávy není, čemuž odpovídá i obsah tohoto protokolu, když v něm je uvedeno, že žalobce byl se zprávou seznámen, a nikoliv, že s ním byla zpráva řádně projednána. Správce daně tudíž

neměl důvod pro odmítnutí dalšího vyjádření žalobce, které správci daně předložil dne 22. 8. 2005. Dle žalobce dne 3. 8. 2005 nebyla řádně ukončena daňová kontrola v souladu s ust. § 16 odst. 8 starého daňového řádu, když v protokole ze dne 3. 8. 2005 jsou uvedeny zmatečně tři body, a to, stanovisko správce daně k vyjádření žalobce ze dne 19. 5. 2005 k protokolu o jednání ze dne 4. 5. 2005, dále projednání zprávy daně z příjmů fyzických osoby za zdaňovací období roků 2001 až 2003 a projednání zprávy daně z přidané hodnoty za zdaňovací období roků 2001 až 2003, kdy v předmětu je uvedeno „projednání zprávy“, zatímco na str. 7 dotyčného protokolu je pod bodem 2) a 3) uváděno, že žalobce byl „seznámen“ se zprávou o výsledku kontroly. Navíc protokol o projednání zpráv musí obsahovat i odkaz na číslo jednací zpráv, což v protokole obsaženo není.

Dále žalobce namítl, že před vydáním dodatečných platebních výměrů nebyl seznámen s obsahem použitých pomůcek. Dle žalobce úřední záznam o pomůckách vznikl dne 31. 8. 2005, a tedy zjevně po 3. 8. 2005, kterým měla být daňová kontrola ukončena. Protokol o pomůckách žalobci předložen nebyl a ani nemohl být předložen při ukončení daňové kontroly k vyjádření případných námitek a za účelem dodržení zásady dvojinstančnosti řízení. Tím bylo zjevně porušeno žalobcovo právo na vyjádření před ukončením daňové kontroly k výsledku zprávy o kontrole, ke způsobu jejího zjištění a k návrhům na doplnění, které je garantováno v ust. § 16 odst. 4 písm. f) starého daňového řádu.

Žalovaný na výzvu soudu zaslal spolu se správním spisem písemné vyjádření k žalobě, v němž navrhl její zamítnutí pro nedůvodnost.

K věci žalovaný uvedl, že ze spisového materiálu je zřejmé, že správce daně postupoval v souladu se zákonem, přičemž odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí rovněž obsahuje důkladný popis průběhu daňového řízení. Při vydání žalobou napadeného rozhodnutí bylo vycházeno ze skutkového stavu, který byl žalovanému zřejmý v době podání původního odvolání a z námitek, které byly v tomto odvolání obsaženy. Dále žalovaný odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu, ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 71/2012 – 34, který sice předchází rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 15. 8. 2012, č. j. 15 Af 47/2011 – 291, zrušil, včetně původního odvolacího rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 5. 10. 2006 s ohledem na zjištěnou prekluzi práva doměřit daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. čtvrtletí 2001, která nebyla zjištěna u jiných zdaňovacích období, avšak všechny námitky žalobce týkající se dalších zdaňovacích období, včetně ledna až prosince 2003 neshledal důvodnými.

Při ústním jednání před soudem konaném dne 25. 3. 2015 právní zástupce žalobce setrval na všech žalobních námitkách a nadále požadoval, aby žalobou napadené rozhodnutí i jemu předcházející dodatečné platební výměry byly zrušeny. Dále uvedl, že dle jeho přesvědčení žalobce může namítat i nové skutečnosti v předmětné žalobě, když ve věci se přezkoumává jiné rozhodnutí žalované strany, nežli v původním soudním řízení vedeném pod sp. zn. 15 Ca 280/2006 a 15 Af 47/2011. Vedle toho uvedl, že v daném případě je dána opodstatněná námitka prekluze z pohledu objektivní i subjektivní prekluzivní lhůty. V reakci na poskytnutý referát právní zástupce žalobce nově podotkl, a to v souvislosti s žalobcovými námitkami ohledně nesplnění podmínek pro doměření daně podle pomůcek, že zpráva o daňové kontrole daně z přidané hodnoty vůbec nepojednává o zdaňovacích obdobích leden až prosinec 2003. Právní zástupce žalobce pak v závěrečném vystoupení navrhl, aby soud žalobě v plném rozsahu vyhověl, a to pro pochybení ze strany správce daně při ukončení daňové kontroly, dále pro pochybení ze strany správce daně ohledně nepředložení pomůcek

žalobci před ukončením daňové kontroly a dále, když zpráva o daňové kontrole nepojednává o zdaňovacích obdobích leden až prosinec 2003, takže nebyly splněny podmínky pro doměření daně podle pomůcek. Dle právního zástupce žalobce by žalobě mělo být vyhověno i s ohledem na marné uplynutí subjektivní i objektivní prekluzivní lhůty k doměření daně.

Pověřený pracovník žalovaného při témže ústním jednání před soudem nadále navrhoval zamítnutí žaloby pro nedůvodnost. Ve vztahu k žalobním hmotněprávním námitkám pak odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. K tomu doplnil, že při vydání žalobou napadeného rozhodnutí vycházel ze závěrů vyslovených Nejvyšším správním soudem, přičemž při posuzování věci vycházel ze skutkového stavu, jaký byl dán v době podání odvolání.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s. ř. s.

Po přezkoumání skutkového a právního stavu dospěl soud k závěru, že žaloba není v daném případě naprosto důvodná.

Předně se soud zabýval námitkami žalobce o marném uplynutí prekluzivní lhůty k doměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec 2003. V daném případě soud dospěl k závěru, že nedošlo k marnému uplynutí 3leté subjektivní ani 10leté objektivní lhůty k doměření výše specifikovaných daňových povinností na dani z přidané hodnoty žalobci. Počátek běhu obou druhů prekluzivních lhůt nastal zjevně před účinností nového daňového řádu, tj. před 1. 1. 2011, a proto se odvíjí od dikce zakotvené v ust. § 47 odst. 1 starého daňového řádu (3letá subjektivní prekluzivní lhůta) a v ust. § 47 odst. 2 starého daňového řádu (10letá objektivní prekluzivní lhůta), tj. od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání. Tento závěr soudu plně odpovídá přechodnému ustanovení nového daňového řádu, a to ust. § 264 odst. 4 a také závěrům vysloveným v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2012, č. j. 9 Afs 72/2011 – 218, který je publikován ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 2676/2012 a také na www.nssoud.cz a v němž bylo vysloveno, že *v případech, kdy maximální desetiletá prekluzivní lhůta počala běžet před účinností nového daňového řádu, tj. do 31. 12. 2010, postupuje se dle dosavadních právních předpisů, včetně ust. § 41 s. ř. s.; ust. § 148 odst. 5 nového daňového řádu, ve kterém je stanovena maximální desetiletá lhůta pro stanovení daně, jejíž běh nelze prodlužovat, přerušovat ani stavět, lze aplikovat pouze na prekluzivní lhůty, které počaly běžet za účinnosti daňového řádu, tj. od 1. 1. 2011.* V případě zdaňovacího období leden 2003 tak oba druhy prekluzivních lhůt počaly běžet dnem 31. 1. 2003, v případě zdaňovacího období únor 2003 tak oba druhy prekluzivních lhůt počaly běžet dnem 28. 2. 2003, v případě zdaňovacího období březen 2003 tak oba druhy prekluzivních lhůt počaly běžet dnem 31. 3. 2003, v případě zdaňovacího období duben 2003 tak oba druhy prekluzivních lhůt počaly běžet dnem 30. 4. 2003, v případě zdaňovacího období květen 2003 tak oba druhy prekluzivních

lhůt počaly běžet dnem 31. 5. 2003, v případě zdaňovacího období červen 2003 tak oba druhy prekluzivních lhůt počaly běžet dnem 30. 6. 2003, v případě zdaňovacího období červenec 2003 tak oba druhy prekluzivních lhůt počaly běžet dnem 31. 7. 2003, v případě zdaňovacího období srpen 2003 tak oba druhy prekluzivních lhůt počaly běžet dnem 31. 8. 2003, v případě zdaňovacího období září 2003 tak oba druhy prekluzivních lhůt počaly běžet dnem 30. 9. 2003, v případě zdaňovacího období říjen 2003 tak oba druhy prekluzivních lhůt počaly běžet dnem 31. 10. 2003, v případě zdaňovacího období listopad 2003 tak oba druhy prekluzivních lhůt počaly běžet dnem 30. 11. 2003 a v případě zdaňovacího období prosinec 2003 tak oba druhy prekluzivních lhůt počaly běžet dnem 31. 12. 2003. V předmětné věci správce daně u žalobce zahájil dne 6. 4. 2004 daňovou kontrolu mj. na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roků 2001 a 2002 a leden až prosinec 2003, což představuje úkon ve smyslu ust. § 47 odst. 2 způsobující přerušení běhu 3leté subjektivní prekluzivní lhůty a založení jejího nového běhu, a to od 31. 12. 2004, s tím, že její konec měl bez dalšího nově připadnout na 31. 12. 2007. Naproti tomu uskutečněná daňová kontrola neměla vliv na běh 10leté objektivní prekluzivní lhůty, a proto její konec měl bez dalšího připadnout v případě zdaňovacího období leden 2003 na 31. 1. 2013, v případě zdaňovacího období únor 2003 na 28. 2. 2013, v případě zdaňovacího období březen 2003 na 31. 3. 2013, v případě zdaňovacího období duben 2003 na 30. 4. 2013, v případě zdaňovacího období květen 2003 na 31. 5. 2013, v případě zdaňovacího období červen 2003 na 30. 6. 2013, v případě zdaňovacího období červenec 2003 na 31. 8. 2013, v případě zdaňovacího období září 2003 na 30. 9. 2013, v případě zdaňovacího období říjen 2003 na 31. 10. 2013, v případě zdaňovacího období listopad 2003 na 30. 11. 2013 a v případě zdaňovacího období prosinec 2003 na 31. 12. 2013.

Na tomto místě je třeba uvést, že správce daně dne 19. 9. 2005 přikročil k vydání mj. dvanácti výše citovaných dodatečných platebních výměrů, kterými byly žalobci doměřeny podle pomůcek daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec 2003, tak jak byly specifikovány shora. Tyto dodatečné platební výměry pak potvrdilo původně žalované Finanční ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „původní žalovaný“) svým prvotním rozhodnutím ze dne 5. 10. 2006, č. j. 16461/06-1300.

V předmětné věci je však třeba brát v potaz u obou druhů prekluzivních lhůt vedle institutu tzv. přerušení běhu prekluzivní lhůty, o němž pojednává ust. § 47 odst. 2 starého daňového řádu a který se týká jen 3leté subjektivní prekluzivní lhůty, i institut tzv. stavění běhu prekluzivní lhůty, který je upraven v ust. § 41 s. ř. s. a který znamená pouze pozastavení prekluzivní lhůty po dobu soudního řízení před správním soudem ohledně dotyčné daňové povinnosti. V daném případě bylo totiž vedeno ohledně daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec 2003 vedle zdaňovacího období 1. až 4. čtvrtletí 2001 a 1. až 4. čtvrtletí 2002 před zdejším soudem prvotní soudní řízení zahájené dne 6. 12. 2006, které bylo završeno prvotním zrušujícím rozsudkem ze dne 12. 12. 2007, č. j. 15 Ca 280/2006 - 59, který nabyl právní moci dne 20. 12. 2007 a kterým bylo zrušeno prvotní rozhodnutí původního žalovaného ze dne 5. 10. 2006. Oba druhy prekluzivních lhůt tak běžely do 5. 12. 2006, poté v důsledku soudního řízení byly stavěny, a to až do 20. 12. 2007, poté běžely jen 17 dnů, když dne 7. 1. 2008 původní žalovaný podal kasační stížnost vůči prvotnímu rozsudku krajského soudu, který byl následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 – 86. Dnem 7. 1. 2008 tedy došlo u obou druhů prekluzivních lhůt opět k jejich stavění, a to až do 7. 4. 2010, kdy nabyl právní moci v pořadí druhý rozsudek krajského soudu ze dne 1. 3. 2010, č. j. 15 Ca 280/2006 – 142. Poté oba druhy

prekluzivních lhůt běžely jen 4 dny, a to do 11. 4. 2010, když dne 12. 4. 2010 původní žalovaný podal kasační stížnost vůči v pořadí druhému rozsudku krajského soudu, který byl následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2011, č. j. 9 Afs 50/2010 – 202. Dnem 12. 4. 2010 tedy došlo u obou druhů prekluzivních lhůt opět k jejich stavění, a to až do 27. 12. 2011, kdy nabytí právní moci v pořadí třetí rozsudek krajského soudu ze dne 26. 9. 2011, č. j. 15 Ca 47/2011 – 243. Poté oba druhy prekluzivních lhůt běžely jen 12 dnů, a to do 8. 1. 2012, když dne 9. 1. 2012 původní žalovaný podal kasační stížnost vůči v pořadí třetímu rozsudku krajského soudu, který byl následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 5. 2012, č. j. 9 Afs 2/2012 – 38. Dnem 9. 1. 2012 tedy došlo u obou druhů prekluzivních lhůt opět k jejich stavění, a to až do 5. 9. 2012, kdy nabytí právní moci v pořadí čtvrtý rozsudek krajského soudu ze dne 15. 8. 2012, č. j. 15 Af 47/2010 – 291. Poté oba druhy prekluzivních lhůt běžely jen 12 dnů, a to do 17. 9. 2012, když dne 18. 9. 2012 původní žalovaný podal kasační stížnost vůči v pořadí čtvrtému rozsudku krajského soudu, který byl následně zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 71/2012 – 34, jímž současně bylo zrušeno prvotní rozhodnutí původního žalovaného ze dne 5. 10. 2006 a jemu předcházející dodatečný platební výměr ze dne 19. 9. 2005, č. j. 179723/05/214912/2865, který se týkal zdaňovacího období 1. čtvrtletí 2001, když u tohoto zdaňovacího období Nejvyšší správní soud shledal marné uplynutí prekluzivní lhůty k doměření daně. Zrušující rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 10. 2013 nabytí právní moci dne 11. 10. 2013, a proto oba druhy prekluzivních lhůt opětovně počaly běžet dnem 12. 10. 2013, přičemž do data 3. 4. 2014, kdy nabylo právní moci žalobou napadené rozhodnutí ze dne 2. 4. 2014, uběhlo jen 173 dnů.

Z právě předestřené rekapitulace průběhu daňových řízení a soudních řízení ve věci daňové povinnosti žalobce k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec 2003 je zřejmé, že nedošlo k marnému uplynutí 3leté subjektivní prekluzivní lhůty ani 10leté objektivní prekluzivní lhůty v důsledku jejich přerušení (zahájení daňové kontroly dne 6. 4. 2004) a stavění (několikrát řízení před krajským soudem a několikrát řízení před Nejvyšším správním soudem, při nichž v období od 6. 12. 2006 do 18. 9. 2012 obě lhůty běžely jen 17+4+12+12dnů), takže nejsouvisleji obě prekluzivní lhůty běžely po 11. 10. 2013, kdy nabytí právní moci poslední ve věci vydaný rozsudek Nejvyššího správního soudu, č. j. 9 Afs 71/2012 – 34, v délce jen 173 dnů než žalobou napadené rozhodnutí ze dne 2. 4. 2014 nabylo dne 3. 4. 2014 právní moci. Námitky žalobce o marném uplynutí prekluzivní lhůty k doměření daně včetně 10leté prekluzivní lhůty proto soud vyhodnotil jako nedůvodné, když žalobou napadené rozhodnutí ze dne 2. 4. 2014 bylo vydáno a nabylo právní moci v zákonem stanovených lhůtách.

Dále soud uvádí, že otázkou toho, zda v daném případě byly na straně správce daně splněny podmínky pro stanovení daně z přidané hodnoty dle pomůcek ve smyslu ust. § 31 odst. 5 starého daňového řádu se výslovně zabýval Nejvyšší správní soud, a to ve svém již výše citovaném rozsudku ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 71/2012 – 34, který nabytí právní moci dne 11. 10. 2013. Nejvyšší správní soud přitom v daném rozsudku výslovně uzavřel, že *žalobcovy námitky směřující do nesprávného právního posouzení věci, tj. do závěrů krajského soudu vyslovených v pořadí již čtvrtém rozsudku ze dne 15. 8. 2012, č. j. 15 Af 47/2011 - 291, dle kterých byly za zdaňovací období leden až prosinec 2003 naplněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek, nejsou důvodné.* V předmětné věci tak soud neshledal důvod, proč by se měl jakkoliv odchýlit od závěrů svého předešlého rozsudku ze dne 15. 8. 2012, č. j. 15 Af 47/2011 - 291, a závěrů Nejvyššího správního soudu vyslovených v jeho

pravomocném rozsudku ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 71/2012 – 34, o tom, že v případě žalobce za zdaňovací období leden až prosinec 2003 byly naplněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek ve smyslu ust. § 31 odst. 5 starého daňového řádu. Žalobce by měl vzít v potaz skutečnost, že Nejvyšší správní soud pravomocně vyslovil, že v dané věci nebylo možné ve všech kontrolovaných zdaňovacích obdobích stanovit daň dokazováním, nýbrž pomocí pomůcek. Za nezměněného stavu dokazování před správcem daně, když ten před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí ze dne 2. 4. 2014 nečinil ve věci žádné úkony, a závěrů vyslovených Nejvyšším správním soudem v jeho pravomocném rozsudku ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 71/2012 – 34, soud vyhodnotil jako nadbytečné, aby se dál blíže zabýval žalobcovými polemikami o tom, že v jeho případě nebyly naplněny podmínky pro použití pomůcek při doměření jeho daňových povinností. Pro úplnost soud cituje relevantní část odůvodnění z rozsudku ze dne 10. 10. 2013, č. j. 9 Afs 71/2012 – 34, Nejvyššího správního soudu:

„Zdejší soud nepovažuje za důvodnou ani námitku stěžovatele, dle které bylo možné ve všech kontrolovaných zdaňovacích obdobích stanovit daň dokazováním. Nejvyšší správní soud připomíná, že rozsudkem ze dne 22. 10. 2008, č. j. 9 Afs 30/2008 - 86, zrušil ke kasační stížnosti žalovaného v pořadí první rozsudek krajského soudu ze dne 12. 12. 2007, č. j. 15 Ca 280/2006 - 59, a to pro nesprávné právní posouzení. Krajský soud se domníval, že daňová povinnost mohla být stanovena dokazováním. Nejvyšší správní soud ve zrušujícím rozsudku srozumitelně uvedl, že výpočet průměrné obchodní přírážky (marže) není důkazem, ale pomůckou, která vede k určení daňové povinnosti (srov. rozhodnutí ze dne 24. 8. 2007, č. j. 8 Afs 8/2006 - 157, dostupné na www.nssoud.cz).

V souzené věci byly navíc pro výpočet průměrné obchodní marže použity údaje, které daňový subjekt uváděl v rámci měsíce dubna 2001, tedy části konkrétního zdaňovacího období, a takto vypočtená průměrná obchodní přírážka pak sloužila k výpočtu dosažených příjmů jak za zdaňovací období roku 2001, tak za zdaňovací období roků 2002 a 2003. K výpočtu průměrné obchodní přírážky správce daně nepoužil nákupní ceny a tržby (příjmy) doložené stěžovatelem, ale provedl jejich kvalifikovaný odhad, a to na základě částí daňovým subjektem předložených dokladů. Takový postup již je kvalifikovaným odhadem daňových povinností nikoli dokazováním. Kasační námitka, dle které správní orgány při stanovení daně vycházely toliko z účetnictví stěžovatele, přičemž jednotlivé rozdíly byly schopny podle dokladů stěžovatele kvantifikovat, nemůže obstát. Stěžovatel si zvolil vedení evidence zásob metodou kontrola korunou. Při aplikaci této metody je nutno dodržet základní pravidla vedení účetnictví stanovená pro účetní jednotky zákonem o účetnictví a dalšími předpisy, tj. způsob vedení evidence zásob musí být přesvědčivý a průkazný (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 6. 2007, č. j. 9 Afs 36/2007 - 98, dostupný na www.nssoud.cz). Účetní jednotka je totiž i v případě takto vedené evidence povinna k datu inventarizace prokázat stav zásob a prokázat, že stav majetku a zásob uvedený v účetnictví odpovídá skutečnosti. Při tomto způsobu evidence jsou zásoby na skladě evidovány v prodejních cenách. Součet tržeb, stavu zásob (evidovaných v prodejních cenách) a jiných úbytků zásob (např. manka, ztratné či soukromá nebo vnitřní spotřeba) musí odpovídat inventarizaci. Při tomto způsobu evidence je tak třeba mít vždy na paměti, co je cílem evidence zásob, tj. takové vedení evidence zásob, aby byl daňový subjekt schopen ověřit skutečný, faktický stav na stav účetní. Pro tyto účely je pak nezbytné zásoby evidované v prodejních cenách navázat na nákupy zboží evidované v nákupních cenách bez daně z přidané hodnoty (dále jen „DPH“).

Důležitou součástí této návaznosti je proto přesná evidence slev, marží a jiných způsobů úbytků zásob, než je prodej (např. manka, ztratiné, vnitřní či soukromá spotřeba). Úbytek zboží vedeného v prodejní ceně totiž představuje nejen dosaženou tržbu za prodané zboží, ale i poskytnuté slevy při prodeji zboží, či vnitřní spotřebu, manka a škody či ztratiné. Aby byl daňový subjekt schopen ověřit skutečný faktický stav zásob, vedený v prodejních cenách na stav účetní, tedy na dosažené tržby (případně příjmy), musí být schopen pro účely inventury převést prodejní ceny na ceny nákupní, a proto musí znát jím používanou průměrnou obchodní přírážku (resp. přírážky, pokud používá pro různé druhy zboží odlišné marže - viz dále) a částku připadající na daň z přidané hodnoty, jinak není schopen provázat dosažené tržby a stav zásob evidovaný v prodejních cenách a jiné úbytky zásob na své vstupy (nakoupené zásoby v pořizovacích cenách). Bez znalosti obchodní přírážky nelze ověřit tržby a zůstatky zásob (evidovaných v prodejních cenách) na vstupy a doložit pohyb zásob. Pokud i přes tyto znalosti vzniknou případné rozdíly, pak je nutno tyto rozdíly doložit přeceněním zboží, tedy promítnutím jak slev, tak zdražení, jakož i případné vnitřní spotřeby či vzniklé škody, protože tyto ovlivní celkovou cenu zboží na prodejně. V případě, že daňový subjekt prodává různé druhy zboží, u kterých uplatňuje také různou marži, musí znát průměrnou výši uplatňované obchodní přírážky u každé komodity a porovnávat každou komoditu zvlášť. Bez znalosti alespoň průměrné obchodní marže a sazby DPH prodávaného zboží nemůže evidence zvaná „kontrola korunou“, kdy se ceny zboží evidují v prodejních nikoli nákupních cenách, prokázat skutečný pohyb zásob a jejich promítnutí do tržeb, potažmo do výše dosažených příjmů.

V projednávané věci je nepochybné, že stěžovatel byl povinen prokázat příjmy z hostinské činnosti a k nim odpovídající výdaje, tedy rozdíl mezi nákupní a prodejní cenou u jednotlivých druhů zboží, proto byl povinen prokázat výši marže a tím výši tržeb a celkových příjmů. Stěžovatel nebyl schopen správci daně předložit úplnou skladovou evidenci zásob zboží, nebyl schopen správci daně prokázat, že byla provedena úplná inventarizace majetku, zásob a závazků k 31. 12. 2001, 31. 12. 2002 a 31. 12. 2003, a to ani náhradním způsobem, stěžovatel nevedl evidence nebo archív jídelních či nápojových listků, nebyl schopen doložit jím poskytované slevy. Jestliže stěžovatel nebyl schopen doložit výše uvedené evidence, provedení úplné inventarizace majetku a závazků, tj. nebylo ověřeno a prokázáno, že stav majetku a závazků k 31. 12. 2001, 31. 12. 2002 a 31. 12. 2003 uvedený v účetní závěrce odpovídá skutečnosti, nebylo daňovou kontrolou možno ověřit objem nakoupeného a prodaného zboží, zahrnutí všech tržeb do celkových příjmů a v této souvislosti ani objem uskutečněných zdanitelných plnění pro účely stanovení daně z přidané hodnoty, neboť zásoby zboží, pohledávky a závazky, vykázaný nákup zboží a tržby za jeho prodej jsou ve vzájemné souvislosti.

Nejvyšší správní soud má shodně s krajským soudem za prokázané, že správce daně neměl k dispozici prodejní ceny všech druhů piva a nealkoholických nápojů a nebyla doložena úplná skladová evidence zásob. Správce daně nemohl ověřit, jaká marže byla skutečně uplatňována u prodeje piva a nealkoholických nápojů, pokud pouze z evidence slev bylo možno ověřit u části dokladů prodejní ceny tohoto zboží. Správce daně nemohl stanovit daň dokazováním, neboť neměl k dispozici doklady, na kterých by byly uvedeny prodejní ceny veškerého zboží, a proto nemohl u tohoto zboží na základě dokladů vypočítat marži. Námitky, dle kterých k přechodu na pomůcky došlo pouze z důvodu neznalosti obchodní přírážky, se zcela míjí s rozhodovacími důvody jak správce daně, tak krajského soudu.

Nejvyšší správní soud nevytýká stěžovateli, že si zvolil vedení evidence zásob metodou kontrola korunou, ale to, že z jím vedené evidence nebylo možné ověřit skutečný stav na stav

účetní, tj. stěžovatel nebyl schopen prokázat skutečný pohyb zásob a jejich promítnutí do tržeb, následně do výše dosažených příjmů. Důkazní břemeno přitom tížilo stěžovatele. Pokud by shora uvedené principy stěžovatel dodržel, nebylo by možné jím zvolený způsob evidence zásob zpochybnit. Námitky, dle kterých stěžovatel doložil evidence, ze kterých mohl správce daně vycházet, tak nemají oporu v zjištěném skutkovém stavu. Též nemá oporu tvrzení stěžovatele, dle kterého je mu vyčítáno, že si zvolil evidenci zásob metodou „kontrola korunou“.

Nejvyšší správní soud se také plně ztotožňuje se závěry krajského soudu, dle kterých stěžovatel účelově měnil svá tvrzení podle toho, jaké skutečnosti správce daně zpochybnil. Obdobným způsobem přistupoval i k důkazům či evidencím, které správci dodatečně předkládal. Evidence byly vytvořeny tak, aby při započítání přehledů o přeceňování nápojů, dále tzv. akčních slev, přehledů o použití piva při přípravě jídel, piva prodaného formou nápoje Radler a piva znehodnoceného při čištění pivního vedení, byl údaj o konečném stavu shodný s údajem uvedeným v inventárních seznamech, neboť údaje z inventárních seznamů jsou uvedeny v jednotlivých přiznáních. Přestože v těchto seznamech chybí některé nákupy i tržby, konečný stav zásob souhlasí s prvotně předloženými inventurními soupisy. Se správními orgány tak lze souhlasit v tom, že vznikly-li by vykázané chyby skutečně za provozu, tj. v době, kdy měly být evidence průběžně tvořeny, nemohl by stěžovatel dospět ke shodným údajům o počátečních a konečných stavech zásob v evidencích a současně v inventurních seznamech. Správce daně navíc odhalil i to, že k přecenění byly uvedeny zásoby piva, které ještě nebyly nakoupeny.

V této souvislosti považuje zdejší soud za vhodné upozornit na to, že stěžovatel ani v kasační stížnosti žádným věcným způsobem proti závěrům krajského soudu neargumentuje, ale pouze tyto závěry bez dalšího odmítá či opakuje již jednou uplatněné skutečnosti. Stěžovatel např. tvrdí, že rozdíly v tržbách mohly být prokazatelně zjištěny, neboť stěžovatel předložil veškeré původní nápojové listky a k nim navíc i další, což lze ověřit ze správního i soudního spisu. Správce daně se však jimi vůbec nezabýval, neakceptoval je a jejich obsah ignoroval. Přitom právě lpění na nepravdivých a lživých informacích se stalo podkladem pro přechod na pomůcky. Argumentace stěžovatele se zcela míjí s posouzením krajského soudu, který velmi podrobně zdůvodnil, z jakého důvodu má za to, že nápojový lístek ze dne 27. 4. 2001 lze bez jakýchkoli pochybností považovat za lístek skutečně využívaný v předmětné době a z jakého důvodu naopak nebyly použity údaje z nápojových lístků následně stěžovatelem předložených. Stěžovatel však žádné konkrétní skutečnosti, pro které by tyto závěry nemohly obstát, v kasační stížnosti neuvádí. Omezuje se pouze na tvrzení, že jím předkládané nápojové listky byly bez dalšího odmítnuty, takové tvrzení však nemá oporu ani ve správním spisu ani v napadeném rozsudku.

Obdobně má Nejvyšší správní soud za to, že krajský soud srozumitelně uvedl, z jakých důvodů má za to, že stěžovatelem původně předložená evidence zásob byla evidencí souhrnnou za obě provozovny, neboť zde uvedené údaje odpovídaly předloženým inventurním soupisům za roky 2001 a 2002, ve kterých jsou konečné a počáteční zůstatky přeneseny a dále jsou přeneseny do daňových přiznání za obě provozovny. Ostatně sám stěžovatel ve vyjádření ze dne 2. 12. 2004 uvedl, že předložená evidence zahrnuje všechny skutečnosti týkající se stavů a pohybu zásob za celé kontrolované období, evidence je úplná, správná, průkazná a srozumitelná a dává věrný a poctivý obraz pohybu zásob. Teprve až po té, kdy správce daně upozornil stěžovatele, že jím původně předložená evidence vykazuje nedostatky, stěžovatel reagoval tak, že předloží ještě další evidenci, kterou označil jako evidenci za Restauraci U Františka.

Stěžovatel sice v kasační stížnosti polemizuje se závěrem krajského soudu, dle kterého se ohledně předmětné evidence ztotožnil se závěrem žalovaného, avšak zdejší soud je nucen opět konstatovat, že žádné konkrétní argumenty, pro které jsou výše uvedené závěry nesprávné, stěžovatel soudu nenabízí. Jeho námitky se omezují pouze na to, že správce daně předloženou evidenci bezdůvodně odmítl a že původně předložená evidence nemohla mít s provozovnou U Františka žádnou souvislost, neboť byla v provozu pouze od února 2002 do srpna 2002. Stěžovatelem vedené evidence byly natolik neprůkazné, že z nich nebylo možné ověřit, zda stav v účetnictví odpovídá skutečnosti. Stěžovatel neprokázal ani souvislost mezi získanými bonusy a slevami, které měl údajně poskytovat, přičemž jím předkládané důkazy byly po právu vyhodnoceny jako účelové.“

Dle názoru soudu žalobce taktéž nedůvodně namítal, a to navíc po lhůtě pro uplatnění žalobních námitek, že zpráva o daňové kontrole daně z přidané hodnoty vůbec nepojednává o zdaňovacích obdobích leden až prosinec 2003, a proto nebyly splněny podmínky ve vztahu k těmto zdaňovacím obdobím doměřit žalobci daňovou povinnost podle pomůcek. Ve vztahu k této námitce soud uvádí, že námitky žalobce v tomto směru akceptoval ve svém rozsudku ze dne 26. 9. 2011, č. j. 15 Ca 47/2011 – 243, který byl vydán jako v pořadí třetí rozsudek ve věci, jak byl citován shora, ovšem akceptace těchto námitek byla vyhodnocena Nejvyšším správním soudem výslovně jako chybná, což bylo důvodem pro vydání zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 5. 2012, č. j. 9 Afs 2/2012 – 38, jak byl predestřen výše a kterým byl zrušen v pořadí třetí rozsudek krajského soudu ze dne 26. 9. 2011 a kterým byla věc vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení. V tomto dalším řízení je přitom krajský soud vázán názory Nejvyššího správního soudu, a proto krajský soud bez dalšího i v předmětném řízení vycházel z toho, že zpráva o daňové kontrole daně z přidané hodnoty, která byla vyhotovena pod č. j. 151735/05/214931/6715, pojednává o zdaňovacích obdobích leden až prosinec 2003.

Žalobce rovněž neopodstatněně namítal, že v jeho případě došlo k ukončení daňové kontroly způsobem, který je v rozporu s ustálenou judikaturou, neboť dne 3. 8. 2005 byl žalobce se zprávou o daňové kontrole pouze seznámen, a nikoliv, že s ním byla dotyčná zpráva řádně projednána. Při vyhodnocení žalobcových námitek v tomto směru jako neopodstatněných soud vycházel z obsahu předloženého správního spisu, z něhož je zřejmé, že jeho nedílnou součástí je jednak protokol o ústním jednání ze dne 3. 8. 2005, jehož předmětem bylo mj. „Projednání zprávy o výsledku kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roků 2001 a 2002 a leden až prosinec 2003“. Tomuto vymezení předmětu pak plně odpovídá obsah protokolace, z něhož je zřejmé, že správce daně se žalobcem skutečně dne 3. 8. 2005 projednával výsledky zprávy z daňové kontroly, která byla vyhotovena pod č. j. 151735/05/214931/6715 a která rovněž tvoří nedílnou součást správního spisu. V daném případě nezpůsobuje vadu řízení mající vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí to, že správce daně v rámci protokolace do protokolu ze dne 3. 8. 2005 výslovně neuvedl číslo jednací dotyčné zprávy o daňové kontrole, když s ohledem na detailní protokolaci je evidentní, že správce daně se zástupcem žalobce projednával právě zprávu vyhotovenou pod č. j. 151735/05/214931/6715. Nesrozumitelnost protokolace pak nezpůsobuje ani to, že správce daně do protokolu o ústním jednání ze dne 3. 8. 2005 zařadil do předmětu jednání pod bodem 1) sdělení svého stanoviska k vyjádření žalobce ze dne 19. 5. 2005 činěné v reakci na protokol o ústním jednání ze dne 4. 5. 2005 a pod bodem 2) projednání zprávy o výsledku daňové kontroly ve vztahu k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roků 2001 až 2003, když protokolace plně odpovídá vymezenému předmětu

jednání o několika bodech. V daném případě soud vyhodnotil za prokázané, že správce daně se zástupcem žalobce dne 3. 8. 2005 řádně projednal zprávu o uskutečněné daňové kontrole daně z přidané hodnoty za zdaňovací období 1. až 4. čtvrtletí roků 2001 a 2002 a leden až prosinec 2003, o čemž svědčí jednak to, že zástupce žalobce jednak dne 3. 8. 2005 podepsal protokol o ústním jednání z téhož dne, jehož předmětem bylo mj. projednání výsledků dotyčné daňové kontroly, jak soud přdestřel shora, a o čemž svědčí i to, že hned dva zástupci žalobce dne 3. 8. 2005 vlastnoručně podepsali citovanou zprávu o výsledku daňové kontroly vyhotovenou pod č. j. 151735/05/214931/6715. Pokud zástupci žalobce dne 3. 8. 2005 podepsali zprávu o výsledku daňové kontroly, signovali tím, že zpráva s nimi byla projednána, přičemž podepsáním zprávy o daňové kontrole byla u žalobce dotyčná daňová kontrola zakončena. Žalobce by měl mít na paměti dikci ust. § 16 odst. 8 starého daňového řádu, z níž vyplývá, že podpisem zprávy o daňové kontrole je ukončeno její projednání, zpráva o daňové kontrole se považuje za oznámenou a současně je ukončena daňová kontrola. Správce daně a potažmo i původní žalovaný legitimně neakceptovali žalobcovo vyjádření k výsledkům daňové kontroly předložené dne 22. 8. 2005, když toto vyjádření bylo žalobcem předloženo až po ukončení daňové kontroly, a proto nemohlo dojít k porušení ust. § 16 odst. 8 starého daňového řádu, jak namítal žalobce.

A konečně v předmětné věci žalobce namítl, že před vydáním dodatečných platebních výměrů ze dne 19. 9. 2005 nebyl seznámen s obsahem použitých pomůcek. K tomu soud uvádí, že toto tvrzení odpovídá skutečnosti, nicméně to dle názoru soudu s ohledem na specifické skutkové okolnosti daného případu nezakládá nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Je tomu tak proto, že úřední záznam o pomůckách, č. j. 173331/05/214931/6715, je datován až dnem 6. 9. 2005, a tedy zjevně po 3. 8. 2005, kdy byla daňová kontrola ukončena. Tento postup správce daně lze vyhodnotit jako standardní pro danou dobu, a to s ohledem na tehdy platnou úpravu obsaženou ve starém daňovém řádu a také odpovídající tehdejší judikatuře správních soudů. Např. Krajský soud v Hradci Králové v rozsudku, sp. zn. 31 Ca 149/1998, judikoval, že *je-li daňová povinnost stanovena podle pomůcek, není správce daně povinen seznámit daňový subjekt s odkazem na ust. § 23 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků s pomůckami, které jsou podkladem rozhodnutí. Daňový subjekt totiž není oprávněn podle ust. § 23 odst. 2 citovaného zákona oprávněn nahlížet mj. do pomůcek. Správce daně pouze v odůvodněných případech za splnění dalších podmínek vyjádřených v citovaném ust. § 23 odst. 2 může povolit i do těchto písemností.* V daném případě žalobce po celou dobu daňového řízení, a to ode dne 3. 8. 2005, kdy byl srozuměn se závěrem správce daně, že mu bude vyměřena daňová povinnost nikoliv dokazováním nýbrž pomocí pomůcek, přitom nevyužil možnosti nahlédnout do pomůcek, na základě nichž mu správce daně posléze doměřil daňové povinnosti k dani z přidané hodnoty, přičemž tak neučinil ani do vydání dodatečných platebních výměrů ze dne 19. 9. 2005, ani po jejich vydání včetně následného odvolacího řízení, které bylo završeno prvotním rozhodnutím původního žalovaného ze dne 5. 10. 2006, a ani tak dokonce neučinil do vydání žalobou napadeného rozhodnutí ze dne 19. 3. 2012. Pokud žalobce nevyužil možnosti seznámit se s pomůckami již v daňovém řízení prostřednictvím ust. § 23 odst. 2 starého daňového řádu, ztrácí na naléhavosti žalobcova námitka prvně uplatněná až při ústním jednání před soudem ze dne 16. 9. 2009 v rámci řízení evidovaném pod sp. zn. 15 Ca 280/2006 o tom, že při projednání zprávy dne 3. 8. 2005 mu nebyly předloženy pomůcky pro vyměření daně. Žalobce by měl mít na paměti, že v rámci odvolacího daňového řízení je možno odvolací námitky formulovat do doby rozhodnutí odvolacího orgánu (k tomu srov. např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního

soudu ze dne 19. 2. 2008, č. j. 7 Afs 212/2006 – 74, které je publikováno ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 1566/2008 a také na www.nssoud.cz), a proto měl tuto námitku uplatnit již v rámci bezprostředně navazujícího odvolacího řízení, které bylo završeno prvotním rozhodnutím původního žalovaného ze dne 5. 10. 2006.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti soud vyhodnotil žalobou napadené rozhodnutí jako rozhodnutí vydané v souladu se zákonem, srozumitelně a dostatečně zdůvodněné, a proto žalobu podle ust. § 78 odst. 7 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad I. zamítl.

Současně podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve výroku rozsudku ad II. nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné náklady nad rámec úřední činnosti nevznikly.

Soud nepřiznal žalovanému náhradu za stravné a cestovné k soudnímu jednání vynaložené jeho pověřeným pracovníkem, neboť dle soudu je zastupování zájmů žalovaného součástí úřední činnosti žalovaného. Nemůže být k tíži daňových subjektů, pokud využijí svého práva na projednání věci v rámci správního soudnictví, že prvoinstanční orgán, který ve věci rozhodoval, nemá sídlo shodné se sídlem žalovaného. Rovněž nemůže být k tíži daňových subjektů, že stát z vlastního popudu reorganizoval správu daňových orgánů takovým způsobem, že v celé republice je pouze jedna organizační složka, která rozhoduje ve druhém stupni, a tato složka sídlí v Brně. Pokud by byly náklady na cestovné žalovanému přiznávány, došlo by k diskriminaci všech mimobrněnských daňových subjektů, neboť ty by bez možnosti volby soudu, který bude věc projednávat, v případě neúspěchu žaloby musely oproti subjektům z Brna hradit náklady na cestovné pověřené osoby žalovaného k jednání soudu. Z výše uvedených důvodů proto soud žalovanému náhradu nákladů řízení nepřiznal. Pro úplnost soud směrem k žalovanému podotýká, že právě učiněné závěry korespondují usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 3. 2015, sp. zn. 7 Afs 11/2014, ([RS 7/2014](#)), které se výslovně zabývalo náhradou nákladů spojených s účastí pracovníků správního orgánu u jednání správního soudu, přičemž bylo vysloveno, že tuto náhradu správní soud dle ust. § 60 odst. 7 s. ř. s. procesně úspěšnému správnímu orgánu zásadně nepřizná.

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 Ústí nad Labem dne 25. března 2015

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tvarová