



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Slavomíra Nováka a soudců JUDr. Marcely Rouskové a Mgr. Kamila Tojnera v právní věci žalobce: **STAOPRA a.s., „v likvidaci“**, se sídlem Praha 9, Ocelářská 35/1354, IČ: 451 47 850, zast. Ing. Tomášem Gruněm, daňovým poradcem, Punktum, spol. s r.o., Opava-Předměstí, Otická 758/19, P.O.BOX 29, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 6.11.2006, č.j. 8660/06-1200-204474, č.j. 8661/06-1200-204474, č.j. 8662/06-1200-204474, č.j. 8663/06-1200-204474,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 6.11.2006, č.j. 8660/06-1200-204474, č.j. 8661/06-1200-204474, č.j. 8662/06-1200-204474, č.j. 8663/06-1200-204474 se z r u š u j í a věc se v r a c í žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení ve výši 23.645,- Kč do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku k rukám zástupce žalobce Ing. Tomáše Gruně, daňového poradce.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví uvedených rozhodnutí, jímž žalovaný zamítl jeho odvolání proti dodatečným platebním výměrům, které vydal Finanční úřad v Benešově dne 25.8.2005 pod č.j. 76398/05/021910/3496, č.j. 76393/05/021910/3496, č.j. 76400/05/021910/3496, č.j. 76403/05/021910/3496.

V odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí žalovaný mimo jiné uvedl, že odvolání směřuje proti dodatečně doměřené dani, vyplývající z kontrolních zjištění správce daně,

popsaných ve zprávě o daňové kontrole č.j. 75799/05/021930/2518 ze dne 25.8.2005 (část I. Kontrola daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období : rok 1999, 2000, 2001, 2002), která byla projednána s daňovým poradcem Ing. Tomášem Gruněm, protokolem o ústním jednání č.j. 75800/05/021930/2518 dne 25.8.2005. Předmětem odvolacích řízení jsou částky ovlivňující základ daně ve výši 1 703 060,- Kč, ve výši 272 425,- Kč, ve výši 202 398,- Kč a ve výši 174 060,- Kč. Dále pak žalovaný ve svých rozhodnutích uvedl žalobcovy odvolací námitky, ke kterým se rovněž vyjádřil. V závěru napadených rozhodnutí žalovaný konstatoval, že ve smyslu ustanovení § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků hodnotil důkazy podle své úvahy a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy ve vzájemné souvislosti, přitom přihlížel ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Dospěl k závěru, že správce daně postupoval v souladu s platnými právními předpisy, když upravil hospodářský výsledek pro stanovení základu daně z příjmů roků 1999, 2000, 2001 a 2002 podle § 23 odst. 3 zákona o daních z příjmů o částky 1 703 060,- Kč, 272 425,- Kč, 202 398,- Kč a 174 060,- Kč.

Žalobce v žalobě namítal prekluzi dle ustanovení § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., nedodržení lhůty pro vydání rozhodnutí žalovaným, absenci procesu hodnocení důkazních prostředků, zkrácení na právu být seznámen se všemi důkazy, nezákonnost získání důkazních prostředků, vadnou interpretaci ust. § 23 zákona č. 337/1992 Sb. a nesprávnou aplikaci hmotně právních předpisů.

Žalovaný se ve svém vyjádření k žalobě vyjádřil k jednotlivým námitkám žalobce uvedeným v žalobě a navrhl žalobu zamítnout.

V replice pak žalobce setrval na žalobě tak, jak byla podána u Městského soudu v Praze.

Při ústním jednání konaném dne 29.9.2009 zástupce žalobce trval na podané žalobě v celém rozsahu a odkázal na její písemné vyhotovení. Současně uvedl, že žalobce nemohl ve svém odvolání reagovat na všechny skutečnosti, neboť některé mu nebyly ze strany správce daně sděleny. Trval rovněž na žalobní námitce, že rozhodnutí nebyla řádně doručena a všechna jsou v prekluzi. V tomto směru odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu. Poukázal na skutečnost, že kromě prekluze podle § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. je na místě zohlednit i prekluzi podle § 47 odst. 1 tohoto zákona s tím, že je-li prekluzivní lhůta tříletá, pak v současné době již nelze přezkoumávat rozhodnutí, která byla vydána za 4 po sobě jdoucí roky. Kontrola daně za rok 1999 byla zahájena až 10 měsíců po uplynutí této lhůty. Zástupce žalobce také poukázal na formulaci plné moci vystavené Ing. Tomáši Gruňovi, namítal nesprávnost výkladu ust. § 51 zákona č. 337/1992 Sb. ze strany žalovaného a též namítal nesprávnost tvrzení, že daň byla ve všech čtyřech případech doměřena na základě účetnictví žalobce. Uvedl, že žalobce dodnes neví na základě čeho mu byla daň doměřena, zpráva o daňové kontrole v tomto směru neobsahuje žádné konkrétní skutečnosti a podle zástupce žalobce není zřejmé, jaké důkazní prostředky byly použity. Poukázal na to, že již při projednání zprávy o daňové kontrole žalobce vznesl relevantní námitky, konkrétně formulované, avšak ani ze strany správce daně, ani ze strany žalovaného na ně nebylo dosud přezkoumatelně reagováno. Navrhl všechna čtyři napadená rozhodnutí žalovaného zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Pověřená zástupkyně žalovaného odkázala na odůvodnění napadených rozhodnutí a na vyjádření k žalobě s tím, že žalovaný trvá na závěru, že předložená plná moc zástupce žalobce byla plnou mocí generální, neboť jí byl pouze vyloučen úkon, který v předmětném daňovém řízení nepřicházel v úvahu. Všechna napadená rozhodnutí tedy byla doručena včas. Ohledně

důkazních prostředků poukázala na skutečnost, že daň byla doměřena na základě účetnictví, jiných důkazních prostředků použito nebylo. Rovněž pak uvedla, že pokud je spor o to, že správce daně vyloučil z nahlížení do spisu kontrolní poznámky, pak je o tom veden samostatný soudní spor. Toto vyloučení z nahlížení nemohlo podle pověřené zástupkyně žalovaného ovlivnit závěry kontrolní zprávy. Navrhla zamítnutí žaloby.

Ve správním spise předloženém soudu žalovaným se nachází plná moc ze dne 30.1.2004, v níž zmocnitel STAOPRA a.s. zmocňuje Ing. Tomáše Gruně, daňového poradce, aby zmocnitele zastupoval ve všech věcech daní, odvodů, poplatků a jiných podobných plateb, jakož i ve věcech, které s daněmi přímo souvisejí, ve věcech účetnictví a v dalších otázkách souvisejících s předmětem podnikání. Zmocnitel poradce zmocnil, aby ho zastupoval, vykonával veškeré úkony, přijímal doručené písemnosti, podával návrhy a žádosti, uzavíral smíry a narovnání, uznával uplatněné nároky, vzdával se nároků, podával opravné prostředky nebo námítky a vzdával se jich, vymáhal nároky, plnění nároků přijímal a potvrzoval, přijímal platby, to vše i tehdy, když je podle právních předpisů zapotřebí zvláštní plné moci. V plné moci je pak mimo jiné uvedeno, že se plná moc výslovně nevztahuje pouze na úkony směřující k vyměření spotřebních daní, daně k ochraně životního prostředí a jednotlivé úkony dle § 51 zákona č. 337/1992 Sb.

Ve správním spise se rovněž nachází protokol o ústním jednání podle §12 zákona č. 337/1992 Sb. ze dne 20.10.2003 č.j. 85152/03/021930/2518, z něhož vyplývá, že předmětem jednání bylo zahájení daňové kontroly u obchodní společnosti STAOPRA a.s., zpráva o daňové kontrole ze dne 25.8.2005 č.j. 75799/05/021930/2518, protokol o ústním jednání podle § 12 zákona č. 337/1992 Sb. ze dne 25.8.2005 č.j. 75800/05/21930/2518, z něhož vyplývá, že předmětem jednání bylo mimo jiné seznámení s výsledky daňové kontroly a se způsobem jejich zjištění a projednání a předání zprávy o daňové kontrole.

Nachází se zde rovněž dodatečné platební výměry Finančního úřadu v Benešově ze dne 25.8.2005 č.j. 76398/05/021910/3496, č.j. 76393/05/021910/3496, č.j. 76400/05/021910/3496, č.j. 76403/021910/3496, odvolání proti dodatečným platebním výměrům ze dne 22.9.2005 včetně čtyř doplnění odvolání ze dne 18.7.2006 a žalobou napadená rozhodnutí žalovaného.

Městský soud v Praze rozsudkem ze dne 29.9.2009, č.j. 8Ca 19/2007-70 rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 6.11.2006, č.j. 8660/06-1200-204474, č.j. 8661/06-1200-204474, č.j. 8662/06-1200-204474, č.j. 8663/06-1200-204474 zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Finanční ředitelství v Praze podalo proti tomuto rozsudku kasační stížnost a Nejvyšší správní soud svým rozsudkem ze dne 31.3.2011 č.j. 9Afs 26/2010-91 rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 29.9.2009, č.j. 8Ca 19/2007-70 zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§110 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního dále jen „s.ř.s.“) dospěl k závěru, že žaloba je důvodná.

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že v projednávané věci právo vyměřit či doměřit daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1.1.1999 do 31.12.1999 nepřekludovalo. Jak Nejvyšší správní soud uvedl: „Výzvou k odstranění pochybností o údajích v daňovém přiznání dle § 43 zákona o správě daní a poplatků ze dne 18.7.2000, č.j. 56248/021910/0377, bylo žalobkyni sděleno, že na jejím daňovém přiznání k daní z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1999 chybí podpis osoby oprávněné podat

daňové přiznání a k přiznání nebyly přiloženy povinné přílohy. Výzva byla doručena 27.7.2000. Výzva dle § 43 zákona o správě daní a poplatků je úkon, který způsobuje přerušení běhu prekluzivní lhůty dle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků (srov. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21.4.2005, č.j. 2 Afs 69/2004-52, a ze dne 27.1.2011, č.j. 1 Afs 108/2010-75). Daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1999 tak v daném případě nebylo nově možno na základě § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků vyměřit či doměřit po 31.12.2003. Daňová kontrola zahájená dne 20.3.2003 tak byla za uvedené zdaňovací období zahájena v rámci prekluzivní lhůty k vyměření či doměření daně. V rámci prekluzivní lhůty k vyměření či doměření daně byla tato daňová kontrola zahájena u daně z příjmů právnických osob i za zdaňovací období od 1.1.2000 do 31.12.2000, od 1.1.2001 do 31.12.2001 a od 1.1.2002 do 31.12.2002. Lhůta pro vyměření či doměření daně za uvedená zdaňovací období by skončila dnem 31.12.2003 pro zdaňovací období od 1.1.2000 (pro zbylá období dnem 31.12.2004 resp. 31.12.2005). Při hodnocení počátku prekluzivních lhůt vyšel Nejvyšší správní soud z výkladu ust. § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků učiněného v nálezu Ústavního soudu ze dne 2.12.2008, sp.zn. I.ÚS 1611/07 a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12.1.2011, č.j. 5 Afs 15/2009-122, tak, aby ve světle výkladu zastávaného Ústavním soudem nebyla vyslovená tříletá promlčecí lhůta prodloužena na čtyřletou. Daňová kontrola zahájená dne 20.10.2003 přerušila běh prekluzivní lhůty u všech posuzovaných zdaňovacích období a nově by nastala prekluze dle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků dnem 31.12.2006. Rozhodnutí stěžovatele byla řádně doručena dnem 20.11.2006 zástupci žalobkyně, kdy nabyla právní moci, takže daň byla doměřena v rámci zákonem předvídané prekluzivní lhůty. V posuzované věci měla žalobkyně zástupce s neomezenou plnou mocí pro celé řízení (k rozsahu plné moci se nejvyšší správní soud vyjadřuje níže), dle § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků se tedy doručovalo jen zástupci žalobkyně. Prekluze práva daň vyměřit či doměřit proto nenastala u žádného z posuzovaných zdaňovacích období daně z příjmů právnických osob.“

Nejvyšší správní soud přisvědčil námitce Finančního ředitelství v Praze, že v dané věci je žalobcem udělená plná moc neomezenou plnou mocí. Konstatoval, že: „Plnou mocí ze dne 30. 1. 2004 byl zástupce žalobkyně zmocněn k tomu, aby ji „zastupoval ve všech věcech daní, odvodů, poplatků a jiných podobných plateb, jakož i ve věcech, které s daněmi přímo souvisejí, ve věcech účetnictví a v dalších otázkách souvisejících s předmětem podnikání. [...] Plná moc se výslovně nevztahuje pouze na úkony směřující k vyměření spotřebních daní, daně k ochraně životního prostředí a jednotlivé úkony dle § 51 zákona 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Tato plná moc neomezuje zmocnitele činit jednotlivé úkony (podání) v běžných záležitostech.“ (citováno z plné moci ze dne 30. 1. 2004). Nejvyšší správní soud při posuzování plné moci vyšel ze svých rozsudků ze dne 26. 2. 2009, č. j. 9 Afs 38/2008 - 116 a č. j. 9 Afs 39/2008 - 117, v nichž v obdobné věci uvedl: „Dle textu plné moci je její obsah zúžen pouze o úkony směřující k vyměření spotřebních daní, daně k ochraně životního prostředí a jednotlivé úkony dle § 51 zákona o správě daní a poplatků. Předmětné řízení, v němž byla plná moc udělena a správci daně předložena, se však týkalo pouze daně z přidané hodnoty a rozsah udělené plné moci je nutno zkoumat ve vztahu k řízení o této dani. V úkonech prováděných v řízení o dani z přidané hodnoty zmocnění nijak omezeno nebylo, neboť v něm nelze činit žádné úkony ve věcech spotřebních daní, daní k ochraně životního prostředí, ani dle § 51 zákona o správě daní a poplatků. Ustanovení, že plná moc neomezuje zmocnitele (žalobkyni) činit jednotlivé úkony v běžných záležitostech, taktéž nepředstavuje přesné vymezení rozsahu plné moci pro zmocněnce, pouze neomezuje případné jednání zmocnitele, což z povahy věci ani nelze vyloučit. Ustanovení § 10 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků výslovně předpokládá situace, kdy v řízení jedná daňový subjekt i zástupce jím zmocněný, v případě rozporu jejich projevů ukládá správci daně respektovat jednání

daňového subjektu. Lze tedy konstatovat, že plná moc udělená žalobkyni [...] jejímu zástupci neobsahuje v řízení o dani z přidané hodnoty žádné omezení či směrnice pro jednání zmocněnce, není ani přesně vymezen její rozsah, a proto se jedná o plnou moc neomezenou. Ve výše citovaných věcech Nejvyšší správní soud posuzoval plnou moc v řízení před správcem daně o dani z přidané hodnoty, v nyní projednávané věci jde o řízení o dani z příjmů právnických osob, závěry citovaných rozhodnutí jsou ovšem plně aplikovatelné i v nyní projednávané věci. Vyjmutí úkonů v řízení směřujících k vyměření spotřebních daní a daně k ochraně životního prostředí nemůže rozsah plné moci v řízení o dani z příjmů právnických osob jakkoli omezit. Co se týče omezení ve vztahu k úkonům podle § 51 zákona o správě daní a poplatků, je třeba konstatovat, že v řízení o dani z příjmů právnických osob nepřichází v úvahu ani aplikace ust. § 51 zákona o správě daní a poplatků. Úkony dle § 51 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků se nedějí před správcem daně. Ust. § 51 odst. 3 až 5 zákona o správě daní a poplatků se již týkají řízení před správcem daně. Řízení o stížnosti podle § 51 zákona o správě daní a poplatků před správcem daně a řízení o dani z příjmů právnických osob jsou dvě odlišná řízení, jsou jinak zahajována, jejich předmět je odlišný, mohou se lišit konkrétním okruhem osob zúčastněných na řízení, každé z řízení je zakončeno jiným rozhodnutím, mají odlišná pravidla určení místní příslušnosti správce daně. Řízení o stížnosti dle § 51 zákona o správě daní a poplatků před správcem daně je zahájeno podáním stížnosti, řízení o dani z příjmů právnických osob je zahájeno dle § 21 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků podáním daňového přiznání, případně vyrozuměním daňového subjektu o prvním úkonu, který vůči němu v daňovém řízení správce daně nebo jiné osoby, o nichž to zákon stanoví, učinili. Předmětem řízení o stížnosti dle § 51 zákona o správě daní a poplatků před správcem daně je prověření správnosti postupu plátce srážkové daně při sražení daně. Předmětem řízení o dani z příjmů právnických osob je stanovení daňové povinnosti ohledně této daně. Každé z těchto řízení je navíc zakončeno i samostatným rozhodnutím. Místní příslušnost správce daně v řízení o dani z příjmů právnických osob se řídí § 4 odst. 1 a § 4 zákona o daních z příjmů, místní příslušnost správce daně ohledně stížnosti dle § 51 zákona o správě daní a poplatků se řídí § 51 odst. 3 a § 4 odst. 9 a 10 zákona o správě daní a poplatků. Nebude proto výjimečné, že tato obě tato řízení týkající se konkrétní právnické osoby nebudou probíhat před totožným územním finančním orgánem. Uvedená řízení se nemusí překrývat ani časově vzhledem k lhůtám v § 51 odst. 1 a § 3 zákona o správě daní a poplatků. Jak bylo výše uvedeno, úkony dle § 51 zákona o správě daní a poplatků není možno v řízení o dani z příjmů právnických osob uplatnit, protože řízení o stížnosti dle § 51 zákona o správě daní a poplatků a řízení o dani z příjmů právnických osob jsou dvě odlišná řízení a úkony dle § 51 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků se neodehrávají před správcem daně, nemohou tedy zasahovat do řízení o dani z příjmů právnických osob, které se před správcem daně vede.

Pro úplnost Nejvyšší správní soud uvádí, že postup plátce podle § 51 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků či rozhodnutí o stížnosti ze strany správce daně podle § 51 odst. 4 a 5 zákona o správě daní a poplatků, kdyby v daném případě byly podmínky pro jejich aplikaci a kdyby k nim došlo, by mohly mít u stěžovatele v řízení o dani z příjmů právnických osob vliv jen do placení daně (na výši daňového přeplatku či nedoplatku u této daně), nikoli ovšem na výši daňové povinnosti, a ještě jen pro příjmy dle § 36 odst. 6 písm. a) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném v rozhodné době (dále jen „zákon o daních z příjmů“). V projednávaných zdaňovacích obdobích (tj. roky 1999, 2000, 2001 a 2002) se do základu daně z příjmů právnických osob nezahrnovaly příjmy, z nichž byla daň vybírána zvláštní sazbou podle § 36 odst. 2 zákona o daních z příjmů u poplatníků uvedených v § 23 odst. 4 písm. a) zákona o daních z příjmů kromě úrokových příjmů vymezených v § 36 odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů. Úrokové příjmy dle § 36 odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů se tedy zahrnovaly do základu daně z příjmů právnických osob u poplatníků

uvedených v § 23 odst. 4 písm. a) zákona o daních z příjmů. U úrokových příjmů vymezených v § 36 odst. 6 písm. a) zákona o daních z příjmů by oprava chyby v postupu plátce dle § 51 zákona o správě daní a poplatků měla vliv jen na výši sražené daně, která se započítává na celkovou daňovou povinnost, a tím na výši přeplatku či nedoplatku u této daně, nikoli však na celkovou výši této daňové povinnosti, která by byla stále stejná bez ohledu na aplikaci postupů předvídaných § 51 zákona o správě daní a poplatků. Ostatní příjmy podle § 36 odst. 2 zákona o daních z příjmů se u poplatníků u vedených v § 23 odst. 4 písm. a) tohoto zákona nezahrnovaly do základu daně, uplatnění postupů podle § 51 zákona o správě daní a poplatků by proto u nich nemělo vliv na řízení o dani z příjmů právnických osob. Z uvedeného plyne, že aplikace § 51 zákona o správě daní a poplatků mohla mít za právní úpravy účinné v rozhodné době za určitých okolností vliv jen na výši sražené daně, která se započítává na celkovou daňovou povinnost u daní z příjmů právnických osob v rámci posuzovaného řízení před správcem daně o daních z příjmů právnických osob. Výši takto již sražené daně lze upravovat na základě ust. § 51 zákona o správě daní a poplatků, nikoli v řízení o dani z příjmů právnických osob.

Lze tedy uzavřít, že omezení uvedená v posuzované plné moci nemohla nikterak zúžit rozsah zmocnění v řízení o dani z příjmů právnických osob, uvedená plná moc je tedy pro řízení o dani z příjmů právnických osob plnou mocí neomezenou ve smyslu § 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Rozhodnutí stěžovatele v dané věci bylo třeba doručovat dle § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků pouze zástupci žalobkyně, protože žalobkyně měla v předmětném řízení zástupce s neomezenou plnou mocí. Vzhledem k tomu, že městský soud dospěl k opačným závěrům, zatížil své rozhodnutí nezákonností spočívající v nesprávném posouzení právní otázky [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.].“

Vzhledem ke shora uvedeným skutečnostem, když městský soud je vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem (§ 110 odst. 3 s.ř.s.), soud neshledal žalobcovu námitku prekluze důvodnou.

K námitce, že předmětná žalobou napadená rozhodnutí byla vydána po lhůtě stanovené pokynem D-125 a orgánem k tomu nepřislušným, k této námitce Městský soud v Praze uvádí, že předmětný pokyn orgány finanční správy zavazuje (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17.7.2008 č.j. 2Afs 11 /2008-101), nicméně v případě pokynu určujícího lhůty pro rozhodnutí její nedodržení nevede ke zrušení napadeného rozhodnutí při soudním přezkumu a jeho vrácení k dalšímu řízení. Takový postup by daňové řízení dále výrazně prodlužoval a byl by tak v přímém rozporu s cílem samotného pokynu. Nelze tedy hovořit ani o tom, že by rozhodnutí byla vydána nepřislušným orgánem, neboť nešlo o případ ve smyslu ust. § 11 písm. d) zákona č. 531/1990 Sb.

Ohledně námítky žalobce týkající se překážek a nezákonného chování při nahlížení do spisů má soud za to, že postup správce daně při nahlížení do spisu dne 25.7.2006 nebyl zcela korektní, nicméně neumožnění nahlížení do části spisu s odkazem na ust. § 23 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. nemusí vždy znamenat nezákonný postup. Soud se pak k otázce nahlížení do spisu nemohl blíže vyjádřit, když předmětný spis, předložený odvolacím orgánem, ničeho k této problematice neobsahuje. Soudu tedy nebyl předložen úplný spisový materiál, ač o něj soud žádal.

Žalobce rovněž namítal, že správce daně stanovil předmětnou daň na základě jediného důkazu a to zprávy o kontrole č.j. 75799/05/021930/2518. Měl za to, že žádné dokazování nebylo prováděno a navíc Finanční ředitelství v Praze v napadených rozhodnutích nikde

neuvedlo, které důkazní prostředky osvědčilo jako důkaz a které nikoli, ani jakými úvahami bylo při jejich hodnocení vedeno. Podle žalobce uvedl odvolací orgán jen, že 612 stran kontrolních poznámek nebylo osvědčeno jako důkaz, ale vůbec neuvedlo, která hodnocení důkazů, provedená orgány I. stupně, přezkoumával, ani kde se tato hodnocení nacházejí ve správním spise. Žalobce měl za to, že odvolací orgán o odvolání vůbec nerozhodoval. Soud shledal námitku žalobce, že z napadených rozhodnutí odvolacího orgánu není zřejmé, které důkazní prostředky byly osvědčeny jako důkaz a které nikoli jako důvodnou. Z napadených rozhodnutí je zcela zřejmé pouze to, že 612 stran kontrolních poznámek bylo správcem daně posouzeno ve smyslu § 23 odst. 2 zákona č. 377/1992 Sb. jako písemnosti, do kterých nelze nahlédnutí umožnit. Pokud pak žalobce namítal ve svých doplněních odvolání, že správce daně musí zohlednit vše, co v průběhu daňové kontroly zjistí, tedy nejen to, co je k tíži daňovému subjektu, ale také to, co je v jeho prospěch, tím se odvolací orgán nikterak nezabýval a z napadených rozhodnutí nejsou tyto skutečnosti nikterak zřejmé, čímž se stávají napadená rozhodnutí nepřezkoumatelná.

Povinností správce daně je v první řadě správně vymezit okruh skutečností, které je daňový subjekt v daňovém řízení povinen prokázat [a porušení této povinnosti je vadou řízení před správním orgánem ve smyslu § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.; viz k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 8. 2005, čj. 2Afs 13/2005 - 60, publ. pod č. 718/2005 Sb. NSS a www.nssoud.cz]. Dále je správce daně podle § 2 odst. 3 d. ř. povinen řádně hodnotit provedené důkazy *podle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti; přitom přihlíží ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo*. Judikatura vychází z názoru, že *jako důkazní prostředky, jimiž lze doložit skutečnosti rozhodné pro určení daňové povinnosti (...), mohou sloužit prakticky jakékoliv prostředky vyjma těch, které byly získány v rozporu s právními předpisy* (viz např. nálezy Ústavního soudu ze dne 18. 4. 2006, sp. zn. II. ÚS 664/04, publ. na www.concourt.cz). Podle § 31 odst. 2 věty první a druhé d. ř. *správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daňové povinnosti byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. Vždy však provede navržené důkazní prostředky, které jsou potřebné ke zjištění stavu věci*. Daňovému subjektu tedy musí být správcem daně umožněno rozhodné skutečnosti prokázat. To zejména znamená, že daňový subjekt jím musí být patřičně zpraven o tom, které rozhodné skutečnosti má správce daně za prokázané a které nikoli, na základě jakých důkazů tak usuzuje a jak provedené důkazy hodnotí. Správce daně musí za tím účelem ozřejmit, které důkazy se v řízení provedou a které nikoli; v této souvislosti je správce daně povinen v dialogu s daňovým subjektem ujasnit, jaké důkazy tento subjekt k provedení navrhuje. Smyslem a účelem důkazního řízení není daňový subjekt „nachytat“ na nejasnostech, jež se v řízení objeví, nýbrž zjistit v potřebné míře rozhodné skutečnosti a případné nejasnosti odstranit, je-li to rozumně možné. Jen tak je vyhověno ústavní kautele zákazu překvapivosti rozhodování o právech a povinnostech /podrobněji k zákazu překvapivosti rozhodování v daňovém řízení viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 7. 2007, č. j. 8Afs 59/2005 - 83, publ. na www.nssoud.cz; tam viz i odkazy na relevantní judikaturu Ústavního soudu; srov. v této souvislosti k ústavně zakotvené povinnosti správce daně umožnit daňovému subjektu vyjádřit se ke všem prováděným důkazům i nálezy Ústavního soudu ze dne 7. 1. 2004, sp. zn. II. ÚS 173/01, publ. pod č. 32/2004 Sb. ÚS a na www.concourt.cz/ (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 1. 2008 č.j. 2Afs 24/2007-119).

S přihlédnutím ke všem shora uvedeným skutečnostem soudu nezbylo než napadená rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí zrušit /§ 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s./. V souladu s ust. § 78 odst. 4 s.ř.s. soud současně vyslovil, že se věc

vrací žalovanému k dalšímu řízení. Právním názorem, který soud ve zrušujícím rozsudku vyslovil, je v dalším řízení správní orgán vázán (§ 78 odst. 5 s.ř.s.).

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ust. § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce měl ve věci plný úspěch, soud mu proto přiznal náklady řízení spočívající v zaplaceném soudním poplatku ve výši 8.000,-Kč a v náhradě nákladů právního zastoupení advokátem. Náklady právního zastoupení činí za 4 úkony právní služby (převzetí zastoupení, podání žaloby, účast při jednání, podání repliky) á 2.100,-Kč dle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) vyhl. č. 177/1996 Sb. a za 4x režijní paušál á 300,-Kč dle § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb. částku 7.200,- Kč. Dále náklady žalobce sestávají z náhrady cestovného zástupce žalobce k účasti na jednání dne 29.9.2009 na trase Opava- Praha a zpět v délce 720 km osobním automobilem tovární značky AUDI, registrační značky 3T44455, při průměrné spotřebě 9,0 litrů benzínu na 100 km v ceně 26,80 Kč za litr, což činí při sazbě základní náhrady 3,90 Kč částku 4.545,- Kč. Konečně náklady žalobce tvoří náhrada jeho zástupce za promeškaný čas v rozsahu 15 půlhodin při sazbě 100,- Kč za jednu půlhodinu, tedy 1.500,- Kč. Náklady řízení tedy celkem činí 23.645,- Kč.

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

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

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

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

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

V Praze dne 30. října 2014

JUDr. Slavomír Novák v.r.
předseda senátu

za správnost vyhotovení:
Simona Štěpinová