



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Pospíšila a Mgr. Petra Sedláka, 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 žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 28. 6. 2012, č.j. 7570/12-1102-709598,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobce se žalobou doručenou Krajskému soudu v Brně dne 5. 9. 2012 domáhal vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 28. 6. 2012, č.j. 7570/12-1102-709598 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Znojmě ze dne 21. 4. 2011, č.j. 95041/11/346912709821, ve věci platebního výměru na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2007 (dále jen „prvostupňové rozhodnutí“), jehož

zrušení se žalobce také domáhá; a věc byla žalovanému vrácena k dalšímu řízení, a aby žalovaný byl zavázán k povinnosti zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení.

[2] S účinností od 1. 1. 2013 došlo zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, a vyhlášky Ministerstva financí č. 48/2012 Sb., o územních pracovištích finančních úřadů, která se nenacházejí v jejich sídlech, ke změně organizační struktury správních orgánů pro výkon správy daní tak, že procesním nástupcem Finančního ředitelství v Brně je Odvolací finanční ředitelství, se sídlem Masarykova 31, Brno, které je tedy žalovaným v řešeném případě.

II. Průběh správního (daňového) řízení

[3] Z konkrétních okolností přezkoumávané věci je pro jejich složitost a kýženou přehlednost vhodné zdůraznit následující relevantní skutečnosti vyplývající ze spisové dokumentace:

[4] Předmětem správního řízení bylo přezkoumání daňového přiznání žalobce na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2007. Přezkoumávaný případ souvisí a navazuje na výsledky daňové kontroly provedené u Ing. M. P., DIČ: CZ521231047, a doměření daně tohoto subjektu Finančním úřadem ve Znojmě, které bylo změněno rozhodnutím Finančního ředitelství v Brně (soudní řízení vedeno u zdejšího soudu pod sp.zn. 30Af 91/2011). Toto rozhodnutí o odvolání bylo použito v řešené kauze při stanovení daně žalobci jako pomůcka.

[5] Obdobné řízení pak bylo vedeno také s J. P., Mgr. L. T. (soudní řízení vedeno u zdejšího soudu pod sp.zn. 31Af 134/2012), H. P. (soudní řízení vedeno u zdejšího soudu pod sp.zn. 31Af 137/2012) a Ing. A. K. Všechny poplatníky zastupoval Mgr. L. T.

[6] Finanční úřad ve Znojmě poté, co z vyhledávací činnosti zjistil u několika daňových subjektů stejné příjmy plynoucí jim na účet od stejné společnosti se sídlem ve Velké Británii, zahájil u Ing. P. daňovou kontrolu, aby zjistil, o jaké příjmy se jedná a zda nemají být zdaněny. Teprve na základě výsledků této daňové kontroly po provedeném dokazování, a po doměření daně Ing. P., začal správce daně s úkony vůči zbývajícím subjektům, včetně žalobce.

[7] Žalobce byl správcem daně třikrát od konce října 2010 do konce roku 2010 předvolán k zahájení daňové kontroly a to na dny 10. 11. 2010, 30. 11. 2010 a na jakýkoliv pracovní den od 2. 12. do 31. 12. 2010. Žalobce správci daně přípisem oznámil, že se k zahájení kontroly dostaví dne 29. 12. 2010. Dne 27. 12. 2010 se pak z jednání omluvil z důvodu doložené pracovní neschopnosti. Ze všech jednání byl žalobce řádně omluven. Správce daně uskutečnil dne 10. 12. 2010 také místní šetření v místě výkonu zaměstnání žalobce za účelem zahájení daňové kontroly. Dle vyjádření vrátného společnosti TOS ZNOJMO – pana Š. byl žalobce v zaměstnání přítomen, ale bez povolení členů vedení společnosti odmítl vrátný správce daně do objektu pustit. Všechny tyto pokusy správce daně o zahájení daňové kontroly tedy byly neúspěšné.

[8] Kvůli domněnce, že žalobce bude mařit možnost daňovou kontrolu zahájit, vyzval jej správce daně dne 9. 12. 2010 přípisem pod č.j. 163238/10/346912709821, k podání dodatečného daňového přiznání podle ustanovení § 41 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., zákon o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „ZSDP“) s upozorněním na zákonnou možnost správce daně zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek dle ustanovení § 44 odst. 1 ZSDP. Výzva byla žalobci doručena dne 20. 12. 2010; lhůta pro podání dodatečného daňového přiznání uplynula dne 4. 1. 2011.

[9] Na tuto výzvu reagoval žalobce dvěma přípisy označenými jako „námitka proti postupu správce daně – proti Výzvě k podání dodatečného daňového přiznání“ doručenými správcí daně dne 27. 12. 2010 a 4. 1. 2011. Na tyto námitky reagoval správce daně sdělením ze dne 10. 2. 2011, č.j. 24655/11/346912709821, tak, že po zvážení žalobcem uváděných skutečností, ve kterých spatřuje nesprávný postup správce daně a po jejich prošetření, vyřídil správce daně tyto námitky v souladu s ustanovením § 261 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v účinném znění (dále jen „DŘ“) tak, že stížnosti shledává nedůvodnými, což odůvodnil a poučil žalobce ve smyslu ustanovení § 261 odst. 6 DŘ o možnosti prošetření stížnosti nejbližší nadřízeným správcem daně. Této možnosti žalobce, jak je patrné ze spisové dokumentace, nevyužil.

[10] Dne 21. 4. 2011 vydal pak správce daně ve smyslu ustanovení § 264 odst. 1, § 145 odst. 2 a § 98 odst. 1 DŘ prvostupňové rozhodnutí (dodatečný platební výměr), kterým byla žalobci za zdaňovací období kalendářního roku 2007 doměřena daň podle pomůcek.

[11] Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které bylo zamítnuto napadeným rozhodnutím.

III. Obsah žaloby

[12] Žalobce odůvodnil žalobu tím, že napadené rozhodnutí žalovaného je nezákonné, neboť nejsou naplněny zákonem předjímané podmínky pro doměření daně podle pomůcek, což prokazuje následujícími dvěma žalobními body.

III.I. Formálnost výzvy správce daně a z ní vyplývající prekluze lhůty k vyměření daně

[13] Žalobce namítá účelovost a formálnost Výzvy k podání dodatečného daňového přiznání (viz bod [8] tohoto rozsudku). Předmětnou výzvu zaslal správce daně žalobci před datem, na které byl žalobce předvolán k zahájení daňové kontroly. Tato výzva neměla dle žalobce jiný účel, než přetrhnout na poslední chvíli lhůtu, která svědčí správcí daně k vyměření daně nebo k jejímu dodatečnému stanovení, která měla uplynout dne 31. 12. 2010. S odkazem na nález Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp.zn. I. ÚS 1611/07, žalobce tvrdí, že takové formální právní úkony správce daně nemají oporu v zákoně ani v ustálené judikatuře a považují se za nezákonné.

[14] Žalobce se dále s odkazem zejména na ustálenou judikaturu k ZSDP domnívá, že výzva není úkonem k vyměření daně nebo k jejímu dodatečnému stanovení, jak předpokládá zákon

pro přetrhnutí prekluzivní lhůty, neboť tímto úkonem není zahájena určitá konkrétní aktivní činnost správce daně, což dokládá mj. i úkony správce daně, jelikož ten po doručení předmětné výzvy již nečinil žádné další aktivní kroky k vyměření daně. S ohledem na uvedené namítá žalobce prekluzi práva žalovaného na doměření předmětné daně.

*III.II. Nezákonnost postupu žalovaného při přezkumu stanovení daně podle pomůcek a
nezákonnost postupu správce daně*

[15] Dle žalobce žalovaný svoje rozhodnutí opírá nejprve o ustanovení § 114 odst. 4 DŘ, zatímco, jak vyplývá z komentovaného výkladu, ustálené judikatury a zejména z důvodové zprávy k daňovému řádu, tak tento upravuje možnost stanovení daně podle pomůcek v ustanovení § 98 DŘ (nikoliv tedy v ustanovení § 114 odst. 4 za použití § 145 odst. 2 DŘ, jak tvrdí žalovaný). Podmínkou užití pomůcek tedy je, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, které jej stíhá podle ustanovení § 92 odst. 3 DŘ, a dále skutečnost, že správce daně sám nemá k dispozici důkazní prostředky, za pomoci kterých je možné stanovit daňovou povinnost. Žalovaný tak nemůže legálně obhájit své stanovisko, že žalobce nepodal v zákonem stanovené lhůtě dodatečné daňové přiznání a již vůbec neobstojí uplatnění námitek, pokud žalovaný tvrdí, že výši žalobcových příjmů zjistil při vyhledávací činnosti.

[16] Dle názoru žalobce pak správce daně dostatečně při použití pomůcek nezohlednil ani okolnosti, z nich vyplývají výhody pro daňový subjekt dle ustanovení § 98 odst. 2 DŘ a dále pak nepostupoval v souladu s ustanovením § 1 odst. 2 DŘ tedy, aby stanovení daně podle pomůcek směřovalo k co nejsprávnějšímu určení výše daňové povinnosti. Žalovaný jakožto odvolací orgán pak měl prověřit splnění všech uvedených podmínek a v tomto rozsahu také své rozhodnutí odůvodnit.

[17] Žalobce pak dodává, že předložil žalovanému výsledek daňové kontroly srovnatelného daňového subjektu za roky 2008 a 2009 – Mgr. L. T., s tím, že v u něj provedené daňové kontrole nebyly zjištěny skutečnosti, které by měly za následek doměření daně. Dle žalobce měl žalovaný k této skutečnosti přihlédnout i při hodnocení žalobcových příjmů v roce 2007, neboť pocházely ze stejných hospodářských operací. Vyhodnocení žalovaného, že se jedná o jiné daňové řízení u jiného daňového subjektu (a následující postup žalovaného dle ustanovení § 145 odst. 2 DŘ) je nezákonné, neboť nebyla dodržena podmínka zákonnosti při postupu žalovaného ve věci samé.

[18] Žalobce se dále domnívá, že žalovaný měl přihlížet i k důkazním návrhům a k důkazním prostředkům, předloženým až v odvolacím řízení, i když nebyly předloženy ani navrženy v řízení doměřovacím ve smyslu ustanovení § 112 odst. 1 písm. e) a § 115 odst. 1 DŘ. Odvolací řízení, tedy i v případě odvolání proti rozhodnutí o dani stanovené za použití pomůcek, je vedeno principem úplné apelace, když dovoluje přezkoumávat prvostupňové rozhodnutí po skutkové i právní stránce. Žalovaný tedy k návrhům důkazních prostředků přihlédnout musí, pokud směřují k naplnění cíle správy daní. Tento postup je i v souladu s judikaturou Nejvyššího správního soudu (rozsudek ze dne 14. 11. 2006, sp.zn. 2 Afs 24/2006 nebo rozsudek ze dne 14. 4. 2009, sp.zn. 8 Afs 15/2007). Žalobce tedy považuje rozhodnutí žalovaného za nezákonné, neboť se v odvolacím řízení nezabýval předloženými důkazy. Tím zkrátil žalobce na jeho zákonných právech.

[19] Žalobce pak také namítá porušení „dobré správy“, a to zásad přiměřenosti, legality a legitimního očekávání ze strany žalovaného i správce daně. Pokud byl totiž žalobce správcem daně vyzván k podání dodatečného daňového přiznání s odkazem na jeho příjmy od společností NOVOTOS a INEXA, a pokud žalobce na tuto výzvu reagoval mj. tvrzením, že tyto příjmy pocházejí z prodeje cenných papírů držných déle jak 6 měsíců, a že takové příjmy považuje za osvobozené od daně z příjmu, měl a mohl správce daně vyzvat žalobce, aby doložil tato tvrzení. Namísto toho správce daně vyhodnotil vznesené námitky jako stížnost a oznámil mu, že tuto stížnost shledává nedůvodnou. Nyní žalovaný tvrdí, že žalobce zmeškal lhůtu pro prokazování, a že neunesl důkazní břemeno. Takový postup považuje žalobce za nezákonný, což potvrzuje i skutečnost, že tvrzený další nepeněžitý příjem (naturální příjem ve výši 2.775.000,- Kč) správce daně nedodanil, aniž by k tomu zaujal jakékoliv stanovisko.

[20] Dle žalobce se 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.

IV. Vyjádření žalovaného

[21] Žalovaný ve svém vyjádření, doručeném soudu dne 27. 11. 2012 navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl. Zároveň žalovaný uvedl, že odkazuje na napadené rozhodnutí, v jehož odůvodnění bylo celé daňové řízení podrobně popsáno a posouzeny všechny odvolací námitky, a na předkládaný spisový materiál.

[22] Dále žalovaný opětovně ve zkratce popsal celé daňové řízení a k žalobnímu bodu č. I uvedl, že lhůta pro vyměření, resp. stanovení daně byla dodržena.

[23] K žalobnímu bodu č. II pak uvádí, že použití pravomocného vyměření daňové povinnosti u srovnatelného daňového subjektu coby pomůcky bylo přiměřené. Stanovení daně podle pomůcek pak má jednoznačný vliv i na postup odvolacího orgánu, který postupoval v souladu s ustanovením § 114 odst. 4 DŘ, které stanoví speciální postup, který reflektuje, že se jedná o náhradní způsob stanovení daňové povinnosti, jehož užití zavinil daňový subjekt. Žalovaný pak dodává, že z důvodu absence i elementární součinnosti žalobce bylo vyměření daně podle pomůcek po výzvě k podání dodatečného daňového přiznání jediným zákonným způsobem, jak žalobci stanovit předmětnou daň. Dle žalovaného pak žalobce v odvolání proti prvostupňovému rozhodnutí začal argumentovat svými právy při daňové kontrole, pokud by byla proběhla; je však jednoznačnou skutečností, že žalobce v daňovém řízení žádné důkazní prostředky nepředložil.

[24] K námitce porušení dobré správy žalovaný uvádí, že pokud žalobce v reakci na výzvu k podání dodatečného daňového přiznání tvrdil nějaké skutečnosti, měl možnost tyto začít prokazovat, což by prvotně znamenalo se správcem daně se kontaktovat (a po plánovaném zahájení kontroly dne 29. 12. 2010 začít skutečnosti i prokazovat). Zůstalo však jen u tohoto tvrzení, ačkoliv prvostupňové rozhodnutí bylo správcem daně vydáno až po více než 4

měsících od vydání předmětné výzvy. V prvostupňovém rozhodnutí správce daně uvedl, na základě jakých pomůcek byla dodatečná daňová povinnost doměřena. Jestliže tedy v žalobě zmiňovaný nepeněžní příjem ve výši 2.775.000,- Kč srovnatelnému subjektu doměřen nebyl, nemohl jej správce daně doměřit ani žalobci. Žalovaný tedy uzavírá, že výzva k podání dodatečného daňového přiznání zjevně nebyla úkonem formálním, lhůta pro stanovení daně se prodloužila a povinností žalobce bylo podat na předepsaném tiskopise dodatečné daňové přiznání; to se však nestalo.

V. Replika žalobce, doplnění žaloby a další vyjádření žalovaného

[25] Žalobce ve své replice doručené zdejšímu soudu dne 17. 12. 2012 nejprve uvádí, že považuje tvrzení žalovaného v jeho vyjádření za tendenční a účelová, což prokazuje výslovnými citacemi z tohoto vyjádření. Žalobce se dále domnívá, že správce daně pochybil, když nezahájil kontrolu se všemi osobami, o jejichž příjmech a zdanění měl pochybnost a tím porušil zákon, když nedodržel zásadu rovnosti daňových subjektů před správcem daně. Lze tak tedy také důvodně předpokládat, že žalovaný měl informace o příjmech žalobce již od března roku 2009 a to, že se správce daně svojí nečinností dostal do časové tísně pak nelze přičítat na vrub žalobce. Nelze se proto domnívat jinak a současně i namítat, že úkony správce daně směřující k zahájení daňové kontroly, jakož i výzva (viz bod [8] tohoto rozsudku), byly tolik formálními úkony mající jediný cíl, a to udržet, resp. prodloužit, lhůtu pro doměření daně žalobci za rok 2007. Je evidentní, že správce daně čekal, jak bude rozhodnuto ve věci Ing. P. (což žalobce prokazuje přiloženými listinami) a je tedy dle žalobce zjevné, že úkony učiněné na sklonku prekluzivní lhůty vůči doměřovaným osobám, tedy i vůči němu, byly jen formálními úkony směřující k udržení, resp. prodloužení lhůty.

[26] K prekluzivní lhůtě pak žalobce z procesní opatrnosti namítá, že předmětná daň mu byla pravomocně doměřena až napadeným rozhodnutím, tedy dne 9. 7. 2012, nicméně lhůta pro pravomocné doměření (když by nebyla uznána předešlá námitka o formálnosti výzvy) tak marně uplynula dnem 31. 12. 2011.

[27] K žalobnímu bodu č. 2 pak žalobce dodává, že dle jeho názoru je správce daně oprávněn použít pomůcku jen a pouze pro stanovení výše daně; není oprávněn použít pomůcky pro odůvodnění zdanění příjmů, což správce daně učinil v projednávané věci (ve vztahu k použití pomůcek – výsledků daňové kontroly Ing. P.). Žalovaný tak zaměnil použití pomůcek pro odůvodnění zdanění příjmů se stanovením výše daně podle pomůcek, čímž způsobil nezákonnost rozhodnutí.

[28] Dne 12. 6. 2014 zaslal žalobce doplnění žaloby 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. Dne 3. 7. 2014 pak bylo zdejšímu soudu doručeno vyjádření žalovaného k doplnění žaloby. V něm žalovaný uvádí, že v přezkoumávané věci Nejvyšší správní soud meritorně nerozhodl, jelikož se ani nemohl zabývat stížními námitkami, protože by to bylo za situace neúplně zjištěného skutkového stavu předčasné. Rozhodnutí krajského soudu v odkazované věci bylo zrušeno pro nedostatečné zdůvodnění neprovedení důkazů

listinami. Tento rozsudek tedy nelze za daného stavu považovat za důkaz, který by jakkoliv stanoviska žalobce podporoval.

VI. Posouzení věci krajským soudem

[29] 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.

[30] 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 není důvodná a na základě ustanovení § 78 odst. 7 s.ř.s. ji zamítl. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas, resp. v zákonné lhůtě nevyjádřili svůj nesouhlas.

VI.I. K žalobnímu bodu č. 1: formálnosti výzvy správce daně a z ní vyplývající prekluze lhůty k vyměření daně

[31] Krajský soud se nejprve zabýval namítanou formálností výzvy (viz bod [8] tohoto rozsudku) a z ní vyplývající prekluze lhůty k vyměření daně i vzhledem k doplnění žaloby (viz bod [26] tohoto rozsudku).

[32] Výzva k podání dodatečného daňového přiznání byla vydána dne 9. 12. 2010 (žalobci doručena dne 20. 12. 2010), tedy ještě za účinnosti zákona o správě daní a poplatků (před účinností daňového řádu). Ustanovení § 264 odst. 4 věta druhá DŘ stanoví: „*Účinky právních skutečností, které mají vliv na běh této lhůty* [pozn. krajského soudu: lhůty pro vyměření nebo doměření daně] *a které nastaly přede dnem nabytí účinnosti tohoto zákona, se posuzují podle dosavadních právních předpisů.*“ Ustanovení § 47 odst. 2 ZSDP pak stanoví: „*Byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.*“ Z uvedené právní úpravy je tedy zřejmé, že jestli výzva (viz bod [8] tohoto rozsudku) naplní zákonný předpoklad ustanovení § 47 odst. 2 ZSDP, pak prvostupňové i napadené rozhodnutí byly vydány bezpochyby v zákonné lhůtě, jelikož tříletá lhůta k vyměření daně se přerušila a započala opětovně běžet od konce roku 2010 a neuplynula dříve než k 31. 12. 2013. Krajský soud připomíná, že v probíhajícím soudním řízení se lhůta staví ode dne podání žaloby (dle § 41 s.ř.s.).

[33] Krajský soud tedy musel posoudit, jestli obecně Výzva k podání dodatečného daňového přiznání vydaná dle ustanovení § 40 odst. 1 a § 41 ZSDP s následky dle ustanovení § 44

odst. 1 ZSDP je úkonem směřujícím k vyměření daně nebo k jejímu dodatečnému stanovení. Dle rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 5. 3. 2003, sp.zn. 16Ca 173/2001: „*Prekluzivní lhůtu k vyměření daně prodlužuje pouze úkon, který je učiněn k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení. Takovým úkonem je např. zahájení daňové kontroly, zaslání výzvy daňovému subjektu.*“ Zdejší soud se s tímto závěrem plně ztotožňuje a zdůrazňuje, že opačný výklad by směřoval k zcela absurdnímu závěru, který by umožňoval procesní neaktivitou daňového subjektu se účelně vyhýbat daňovému řízení. Tento zákonem zakotvený způsob přerušení prekluzivní lhůty má právě naopak chránit správce daně před procesní neaktivitou daňového subjektu. Právě následující postup správce daně při nepodání řádného nebo dodatečného daňového tvrzení totiž respektuje primární povinnost tvrzení daňového subjektu a vytváří analogické podmínky v doměřovacím řízení k podmínkám původního (řádného) vyměření. Je tedy na vůli daňového subjektu, zda učiní i v tomto stádiu nalézacího řízení o své daňové povinnosti tvrzení, čímž otevře možnost postupu k odstranění pochybností, a tedy k zahájení dokazovacího postupu, nebo zda umožní správci daně doměřit daň z moci úřední buď na základě jím získaných důkazů, nebo podle pomůcek. A právě prvním úkonem k možnosti takového následného postupu správce daně je zaslání výzvy k podání dodatečného daňového přiznání. Tento úkon tedy musí být posuzován jako úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení dle ustanovení § 47 odst. 2 ZSDP. Byly tedy naplněny všechny zákonem dané požadavky pro přerušení prekluzivní lhůty ve smyslu výše uvedených zákonných ustanovení.

[34] Nicméně zdejší soud musel posoudit také námitku žalobce, že výzva v řešeném případě (viz bod [8] tohoto rozsudku) byla pouze paaktem, jehož pravým účelem nebylo skutečně vyzvat žalobce na základě jeho procesní neaktivity k podání dodatečného daňového přiznání, ale že jeho jediným účelem bylo právě výše deklarované přerušení prekluzivní lhůty, což způsobuje jeho nezákonnost.

[35] Mezi stranami není sporu, že správce daně vyčkal, až a jak bude pravomocně rozhodnuto v obdobné věci Ing. P. a teprve na základě tohoto rozhodnutí pak zahájil kroky v doměřovacím řízení vůči žalobci, jelikož měl „jistotu“, že jeho zjištění u obdobného daňového subjektu a následný postup budou souladné se zákonem. Tento postup však nelze shledat nezákonným, spíše naopak svědčí o procesní opatrnosti správce daně šetřící veřejné prostředky. Současně nelze přisvědčit názoru žalobce, že by tímto jednáním správce daně nedodržel zásadu rovnosti daňových subjektů (dle ustanovení § 2 odst. 8 ZSDP, resp. § 6 odst. 1 DŘ), jelikož z citovaných ustanovení ani při jejich nejextenzivnějším možném výkladu rozhodně nevyplývá povinnost správce daně zahajovat daňovou kontrolu u srovnatelných subjektů.

[36] Krajský soud hodnotí skutkové okolnosti na základě spisové dokumentace tak, že správce daně nejprve třikrát předvolal žalobce k zahájení daňové kontroly, a to na dny 10. 11. 2010, 30. 11. 2010 a na jakýkoliv pracovní den od 2. 12. do 31. 12. 2010. Ze všech jednání byl žalobce řádně omluven. Správce daně se také snažil zahájit neúspěšně daňovou kontrolu při místním šetření. Správce daně tedy pojal podezření o tom, že se žalobce vyhýbá zahájení daňové kontroly a jakéhokoliv dalšího úkonu k doměření daně (jelikož spoléhá na blížíci se konce prekluzivní lhůty) a s vědomím dostatečných podkladů k doměření daně zaslal žalobci předmětnou výzvu, jejímž účelem a smyslem bylo nejen přimět žalobce ke spolupráci se

správcem daně, ale také umožnit šetřit náklady řízení, když k tomu je daňový subjekt motivován tím, že v případě doměrku bude příslušenství daně nižší, než kdyby byla provedena nákladná daňová kontrola. A vzhledem ke skutečnosti, že cílem správce daně je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady, tak tento postup správce daně nemůže být hodnocen jako protizákonný v případě, že předmětná výzva splňuje všechny zákonem dané požadavky.

[37] Tím hlavním požadavkem je pak uvedení důvodných okolností nasvědčující tomu, že lze daň doměřit. Neuvedení důvodných okolností by tak z této výzvy činilo pouhou formalitu. Správce daně je povinen zjištěné okolnosti osvětlit v odůvodnění, a to včetně uvedení, v čem spatřuje důvodnost toho, že tyto okolnosti by směřovaly k doměření daně. K výzvě správce daně pak přistoupí pouze tehdy, když jsou mu tyto okolnosti známy z jeho úřední činnosti či jiným způsobem.

[38] Krajský soud na základě předložené spisové dokumentace shledává, že v předmětné výzvě (viz bod [8] tohoto rozsudku) je uvedeno, že správce daně na základě vyhledávací činnosti zjistil, že žalobce prokazatelně obdržel další příjmy podléhající zdanění. Správce daně uvedl číslo účtu žalobce, na který byly tyto příjmy připsány a uvedl od jakých společností (NOVOTOS s.r.o. a INEXA TECHNOLOGY LIMITED) tyto příjmy pocházely. Také správce daně uvedl příjem naturální ve výši 2.775.000,- Kč, a to tím, že se žalobce stal vlastníkem 111 ks akcií společnosti CENTOS, a.s. Dále uvedl, že tyto příjmy nebyly uvedeny v řádném daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2007 a vyzval žalobce k podání dodatečného daňového přiznání a obeznámil ho s důsledky nesplnění této výzvy.

[39] Krajský soud konstatuje, že aby mohl být s nesplněním výzvy spojen následek kontumace, tj. doměření daně bez součinnosti s poplatníkem podle pomůcek, jež má správce daně k dispozici, musí správce daně vydat výzvu určitou, srozumitelnou a také splnitelnou. Příkaz ve výzvě musí být dán tak jasně a nepochybně, aby mu poplatník mohl plně vyhovět. (srov. rozhodnutí Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 10. 2007, sp.zn. 15Ca 238/96). Zdejší soud má za to, že všechny tyto předpoklady byly v předmětné výzvě splněny. Žalobce věděl, na základě jakých okolností se správce daně domnívá, že jím podané řádné daňové přiznání je chybné; srozumitelně a ve splnitelné lhůtě 15 dnů ho vyzval k podání dodatečného daňového přiznání a seznámil ho s možnými následky jeho nečinnosti.

[40] Na základě výše uvedených skutečností krajský soud shledává, že Výzva k podání dodatečného daňového přiznání (viz bod [8] tohoto rozsudku) nebyla jen pouhým formálním úkonem, ale bezpochyby směřovala k dodatečnému stanovení daně z příjmů žalobce a správce daně měl zákonnou pravomoc ji vydat. Jejím vydáním pak došlo k přerušení prekluzivní lhůty k vyměření daně (viz bod [32] tohoto rozsudku), z čehož vyplývá, že prvostupňové i napadené rozhodnutí byly vydány v zákonné lhůtě. S žalobním bodem č. 1 tedy nemohl být žalobce úspěšný.

VI.II. K žalobnímu bodu č. 2: nezákonnosti postupu žalovaného při přezkumu stanovení daně podle pomůcek a nezákonnosti postupu správce daně

[41] Vzhledem ke skutečnosti, že další kroky správce daně i žalovaný učinili až po účinnosti daňového řádu, je třeba vymezit vzájemný vztah daňového řádu a zákona o správě daní a poplatků. Krajský soud úvodem konstatuje, že ve smyslu ustanovení § 264 odst. 1 DŘ („řízení nebo postupy, které byly zahájeny podle dosavadních právních předpisů, se ode dne nabytí účinnosti tohoto zákona dokončí a práva a povinnosti z nich plynoucí se posoudí podle ustanovení tohoto zákona, která upravují řízení nebo postupy, které jsou jim svou povahou a účelem nejbližší.“) pak správce daně i žalovaný postupovali v dalším řízení správně dle ustanovení § 145 odst. 2 DŘ („pokud lze důvodně předpokládat, že bude daň doměřena, může správce daně vyzvat daňový subjekt k podání dodatečného daňového tvrzení a stanovit náhradní lhůtu. Nevyhoví-li daňový subjekt této výzvě ve stanovené lhůtě, může správce daně doměřit daň podle pomůcek.“), který nepochybně navazuje na ustanovení § 44 odst. 1 věta první ZSDP („nebylo-li podáno daňové přiznání nebo hlášení, dodatečné daňové přiznání nebo hlášení včas, a to ani po výzvě správce daně, nebo nebyly-li na výzvu ve stanovené lhůtě odstraněny vady, je správce daně oprávněn zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek, které má k dispozici, anebo které si sám opatří, a to i bez součinnosti s daňovým subjektem.“)

[42] K žalobní námitce uvedené v bodě [15] tohoto rozsudku, krajský soud 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 DŘ vůči ustanovení § 98 odst. 1 DŘ, na které se odvolává žalobce, jelikož účel předmětného ustanovení je bezpochyby totožný s ustanovením § 31 odst. 5 ZSDP, čemuž odpovídá i téměř shodná textace těchto dvou zákonů. Krajský soud má tedy za to, že pro vztah mezi ustanovením § 145 odst. 2 DŘ a ustanovením § 98 odst. 1 DŘ 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.

[43] 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.“

[44] 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 prokazuje 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 přdestřel 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.“

[45] 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.“

[46] A konečně také v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 3. 2007, č.j. 2 Afs 23/2006-68, kde „stěžovatel se proto mylí, pakliže tvrdí, že i za stavu, kdy vůbec nepodal daňové přiznání, bylo možno stanovit daň dokazováním. Právě daňové přiznání totiž představuje nezbytný základ pro následný proces dokazování; pokud vůbec podáno není, umožňuje citované ustanovení § 44 odst. 1 ZSDP pouze stanovení daně podle pomůcek.“

[47] 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 ustanovení § 44 odst. 1 věta první ZSDP (srov.: „nebylo-li podáno daňové přiznání nebo hlášení, dodatečné daňové přiznání nebo hlášení včas, a to ani po výzvě správce daně [...]“) 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. Nelze tedy v takovém případě stanovit daň dokazováním, neboť předpoklady stanovení daně v tomto případě jsou zcela odlišné, než v případech spadajících pod ustanovení § 31 odst. 5 ZSDP.

[48] Jak již bylo uvedeno výše, stejný vztah se uplatní i pro žalobcem namítanou nutnost užití dokazování v řešeném případě, tedy ve vzájemném vztahu ustanovení § 145 odst. 2 DŘ a ustanovení § 98 odst. 1 DŘ. Tento závěr vychází i z komentářové literatury, která k ustanovení § 145 odst. 2 DŘ praví: „*v těchto případech stanoví správce daně ve výzvě náhradní lhůtu k podání dodatečného daňového tvrzení a současně poučí daňový subjekt o důsledcích jeho včasného nepodání. Nesplní-li daňový subjekt podmínky výzvy a dodatečné daňové přiznání nepodá, je správce daně oprávněn stanovit daň podle pomůcek. Při stanovení daně tímto náhradním způsobem postupuje správce dle § 98; pro odlišnost situace (absence tvrzení daňovým subjektem) to znamená, že stanovit daň podle pomůcek může však správce daně bez ohledu na nutnost předchozí úvahy o stanovení daně za užití důkazů – ty zpravidla správce daně nemůže mít pro pasivitu daňového subjektu k dispozici*“ (srov. BAXA, Josef et al. *Daňový řád. Komentář*. II. díl. Praha: Wolters Kluwer, 2011. 808 s. ISBN 978-80-7357-564-9). Správce daně tak postupoval zcela správně, pokud v případě, že žalobce nepodal přes zákonnou výzvu ve stanovené lhůtě dodatečné daňové přiznání (což prokazatelně neučinil, jelikož jeho dva přípisy označené jako „námitky“ takto v žádném případě hodnotit nelze – srov. např. povinnost daňového subjektu podat daňové přiznání byť s nulovým základem a nulovou daní, jinak se vystavuje riziku možné kontumace a užití pomůcek, jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 1. 2005, č.j. 1 Afs 27/2004-80), že stanovil daň na základě pomůcek, pro jejichž stanovení pak využil ustanovení § 98 DŘ. Nicméně krajský soud zdůrazňuje, jak jednoznačně vyplývá z výše uvedených judikatorních i doktrinárních závěrů, že ustanovení § 98 DŘ se neužije v tom ohledu, že by měl nejprve správce daně provádět dokazování, jak namítá žalobce. Dílčí žalobní námitka uvedená v bodě [15] tohoto rozsudku je tedy nedůvodná.

[49] K žalobní námitce uvedené v bodě [16] tohoto rozsudku krajský soud uvádí, že mezi zákonné podmínky stanovení daně pomůckami náleží rovněž povinnost přihlídnout k výhodám pro daňový subjekt, jakož i dostatečná spolehlivost takto stanovené výše daně. Tou je nutno vnímat jednak vhodně zvolené pomůcky a jejich přiměřenost. Jak je patrné ze spisové dokumentace, tak správce daně v prvostupňovém rozhodnutí v souladu s ustanovením § 98 odst. 2 DŘ zjišťoval okolnosti, z nichž by vyplývaly výhody pro daňový subjekt, a kromě těch, které již byly uplatněny v řádném daňovém přiznání (a které správce daně uznal a ponechal beze změny), žádné další výhody nezjistil. Krajský soud pokládá tento postup správce daně za zcela souladný se zákonem a tuto žalobní námitku tak shledává za nedůvodnou.

[50] K žalobní námitce uvedené v bodě [18] tohoto rozsudku krajský soud s odkazem na vše výše uvedené uvádí, že na předmětnou kauzu bezpochyby dopadá ustanovení § 114 odst. 4 DŘ, které stanoví: „*směřuje-li odvolání proti rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek, zkoumá odvolací orgán pouze dodržení zákonných podmínek použití tohoto způsobu stanovení daně, jakož i přiměřenosti použitých pomůcek.*“ Ze znění zákonného ustanovení tedy vyplývá, že správní orgán je povinen před vydáním odvolacího rozhodnutí jednoznačně uzavřít otázku, zda jsou splněny zákonné předpoklady ke stanovení daní daňovému subjektu za pomoci pomůcek či nikoli. Nicméně zkoumání zákonnosti se omezuje toliko na zjištění, zda byly naplněny podmínky, za nichž lze k vydání rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek přikročit z hlediska dodržení procesního postupu, tak i podmínky hmotněprávní. Pokud by daňový subjekt byl v průběhu řízení nečinný, nereagoval by na výzvy správce daně a teprve v

rámcí odvolacího řízení by předložil nebo navrhoval důkazní prostředky k prokázání skutečností, které uváděl v řádném daňovém tvrzení, či deklaroval připravenost umožnit správci zahájení a provedení daňové kontroly, nemůže touto aktivitou až v průběhu odvolacího řízení zvrátit rozhodnutí o stanovení daně podle pomůcek (srov. BAXA, Josef et al. *Daňový řád. Komentář*. I. díl. Praha: Wolters Kluwer, 2011. 808 s. ISBN 978-80-7357-564-9). Nelze tedy přisvědčit právnímu názoru žalobce, že měl žalovaný postupovat v odvolacím řízení v rozsahu úplné apelace, takovýto postup by byl totiž zcela v protikladu se zákonným zněním. Žalovaný postupoval tedy správně, pokud posuzoval postup správce daně pouze v rozsahu dodržení zákonných podmínek použití pomůcek a jejich přiměřenosti zvláště v situaci, kdy žalobce poslední obsahové tvrzení vůči správci daně učinil ve formě „námitek“ na výzvu (viz bod [8] tohoto rozsudku), a poté další více než 4 měsíce neprojevil žádnou procesní (či důkazní) aktivitu. Tyto závěry nejsou protikladné s judikaturou uvedenou žalobcem, naopak jsou s ní v souladu. Tato žalobní námitka je tedy také nedůvodná.

[51] Stran žalobcova konstatování uvedeného v bodě [17] tohoto rozsudku krajský soud uvádí, že se jedná o jiné daňové řízení provedené za jiné zdaňovací období u jiného daňového subjektu. Jak vyplývá z tvrzení žalobce a jak je známo soudu z jeho rozhodovací činnosti, tak za zdaňovací období roku 2008 a 2009 se u Mgr. L. T. uskutečnila daňová kontrola daně z příjmu fyzických osob dle ustanovení § 88 DŘ, zatímco v řešeném případě byla doměřena daň žalobci (tedy jinému daňovému subjektu) podle pomůcek dle ustanovení § 145 odst. 2 DŘ, jak je rozebráno výše. Žalovaný tedy postupoval správně, pokud i s ohledem na výše uvedené (zejména v bodě [50] tohoto rozsudku) tyto návrhy žalobce v odvolacím řízení vypořádal tak, jak je vypořádal, tedy, že je nezohlednil, jelikož je ani zohlednit nemohl – takové jednání by bylo *contra legem*. Ani krajský soud nevztahuje a ani nemůže vztáhnout závěry uvedených daňových kontrol na posuzovaný případ, jelikož jeho jediným úkolem je zkoumat zákonnost napadeného a prvostupňového rozhodnutí v řešené kauze a navíc musí řešený případ posuzovat na základě skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správních orgánů (§ 75 odst. 1 s.r.s.). Z těchto důvodů nemůže tuto žalobcovu argumentaci vzít v potaz ani v soudním řízení.

[52] Vzhledem k žalobním námitkám uvedeným v bodě [19], [20] a [27] tohoto rozsudku krajský soud zkoumal, jestli žalovaný přezkoumal v odvolacím řízení námitky žalobce dostatečně a v souladu se zákonem (a v souladu se závěry uvedenými v bodě [50] tohoto rozhodnutí). Nadto musel žalovaný a ostatně i zdejší soud vycházet ze závěru rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2007, č.j. 8 Afs 128/2005-126 [pozn.: zveřejněn ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 1356/2007], kde „*odvolací orgán a následně ani správní soudy nejsou oprávněny přezkoumávat volbu a použití pomůcek správcem daně, pokud se správce daně pohyboval v mezích jemu svěřené správní úvahy, tedy pokud nepoužil zcela zjevně nesprávný či nelogický postup při stanovení daně, který by za pomůcku nebylo možné označovat.*“

[53] Krajský soud na základě předložené spisové dokumentace shledává, že se žalovaný v napadeném rozhodnutí zákonně a zcela přezkoumatelně vypořádal se všemi odvolacími námitkami žalobce (které jsou v mnohém zcela totožné s body žalobními), důkladně prozkoumal procesní postup prvostupňového orgánu a s nadstandardní pečlivostí také vypořádal námitky daňového subjektu (žalobce), týkající se jeho namítané nemožnosti

dokazování, prekluze a deklarované nezákonnosti předmětné výzvy k podání dodatečného daňového přiznání. Žalovaný zcela v souladu se závěry zdejšího soudu v bodech [50] a [52] tohoto rozsudku také vypořádal ty návrhy důkazů, které byly uplatněny až v odvolacím řízení. Krajský soud shledává, že žalovaný jednoznačně a přezkoumatelně uzavřel otázku, zda jsou splněny zákonné předpoklady ke stanovení daně z příjmu fyzických osob daňovému subjektu za pomoci pomůcek, shledal prvostupňové rozhodnutí souladné se zákonem a své závěry dostatečně odůvodnil na základě spisového materiálu a zákonného znění předmětné právní úpravy. Žalovaný pak také správně vyhodnotil námitku žalobce stran nedoměření naturálního příjmu ve výši 2.775.000,- Kč (nabytí 111 ks akcií společnosti CENTOS, a.s.) ze strany správce daně jako nedůvodnou (krajský soud ponechává bez komentáře skutečnost, že se žalobce de facto dovolává, aby mu byla doměřena vyšší daň, než mu byla správcem daně doměřena, což by mu šlo k znatelné finanční tíži), jelikož správce daně postupoval správně, když doměřoval daň pouze do těch důvodů a do té výše, které mu vyplývaly z použitých pomůcek. Opačný postup správce daně by byl naopak nezákonný, jelikož by případné doměření nemělo oporu v použitých pomůckách. Jestliže tedy v žalobě zmiňovaný nepeněžní příjem srovnatelnému subjektu doměřen nebyl, nemohl jej správce daně doměřit ani žalobci. Postup žalovaného tedy byl zcela v souladu se zákonem i dotčenou judikaturou.

[54] Krajský soud také na základě předložené spisové dokumentace nemá důvod se domnívat, že by správce daně překročil jemu svěřenou správní úvahu stran použití pomůcek. Pomůcky byly dle názoru zdejšího soudu zvoleny zcela logicky (daňová povinnost srovnatelného daňového subjektu na základě pravomocně ukončeného daňového řízení tohoto subjektu, u kterého byla podkladem pro rozhodnutí daňová kontrola) a nezakládají pochyb o tom, že na jejich základě byla daň doměřena správně, a to jak do její výše, tak do účelu. Krajský soud se tedy nemůže ztotožnit s námitkou žalobce uvedenou v bodě [27] tohoto rozsudku, jelikož pomůcky byly použity správně stran výše daně a tato pak byla řádně odůvodněna na základě spisového materiálů (zjištěných skutečností z vyhledávací činnosti správce daně).

[55] Zdejší soud připomíná hlavní cíl správy daně, a to je co nejúplněji zjistit rozhodné skutečnosti k stanovení výše daně a to v součinnosti s daňovým subjektem. Krajský soud na tomto místě musí připomenout závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 5. 2008, č.j. 5 As 44/2007-93, kde: „základním předpokladem efektivního správního řízení je vzájemná součinnost a spolupráce správních orgánů a účastníků řízení. Právě ve smyslu tohoto základního principu je nutno vidět a hodnotit konkrétní počínání účastníků řízení. Rovněž v tomto směru je nutno spatřovat praktické naplnění smluvního pojetí státu, představujícího konsensuální odraz přesvědčení občanů o nutnosti existence této instituce k ochraně základních práv a svobod.“ A v případě, kdy žalobce se správcem daně v tomto řízení prokazatelně nespolupracoval, musí pak žalobce (v duchu zásady *vigilantibus iura scripta sunt* – „právo přeje bdělým“) přijmout kontumační následek ve formě použití pomůcek ze strany správce daně, když jsou tyto pomůcky, jak bylo prokázáno výše, použity řádně v souladu se zákonem. Krajský soud zdůrazňuje, že žalobce měl od zaslání výzvy dle bodu [8] tohoto rozsudku do doměření daně na základě pomůcek, dostatečně dlouhý časový úsek v délce tvrzení více než 4 měsíců na to, aby začal se správcem daně spolupracovat a prokazovat svá tvrzení. Této možnosti však nevyužil. Činit jakékoliv kroky ve formě

navrhování důkazů až v odvolacím řízení či dokonce v řízení soudním považuje zdejší soud za beznadějně zpozdilé.

[56] Ohledně doplnění žaloby uvedené v bodě [28] tohoto rozhodnutí krajský soud konstatuje, že je mu odkazované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu z jeho rozhodovací činnosti známo, nicméně musí v tomto případě konstatovat, že závěry tohoto rozhodnutí nejsou pro nyní řešený případ nikterak relevantní. Nejvyšší správní soud v odkazované věci totiž meritorně nerozhodl a rozhodnutí krajského soudu v této věci bylo zrušeno pro nedostatečné zdůvodnění neprovedení důkazů některými listinami, tedy z důvodů procesních, nikoliv hmotně-právních. Na základě této skutečnosti neshledává zdejší soud toto rozhodnutí jako podkladové pro řešenou kauzu.

VII. Shrnutí a náklady řízení

[57] S ohledem na vše shora uvedené dospěl soud k závěru, že rozhodnutí žalovaného, kterým bylo odvolání žalobce proti prvostupňovému rozhodnutí zamítnuto, bylo vydáno v souladu se zákonem, stejně tak jako samotné prvostupňové rozhodnutí, a shora uvedené žalobní námitky uplatněné žalobcem nejsou důvodné. Soudu tedy nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.

[58] 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. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá.

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 17. září 2014

JUDr. Jaroslava Skoumalová
předsedkyně senátu