



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a Mgr. Miroslavy Kašpírkové v právní věci žalobce: **S.J.**, zastoupeného Mgr. Petrem Šindelářem, LL.M., advokátem se sídlem Moskevská 66, Karlovy Vary, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti **rozhodnutím Finančního ředitelství v Plzni ze dne 14. 3. 2011, č. j. 2002/11-1300-401637, č. j. 2003/11-1300-401637, č. j. 2004/11-1300-401637, č. j. 2005/11-1300-401637, č. j. 2006/11-1300-401637, č. j. 2007/11-1300-401637, č. j. 2008/11-1300-401637, č. j. 2009/11-1300-401637, č. j. 2010/11-1300-401637, č. j. 2011/11-1300-401637, č. j. 2012/11-1300-401637 a č. j. 2013/11-1300-401637,**

t a k t o:

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení v záhlaví označených rozhodnutí Finančního ředitelství v Plzni [jehož působnost přešla s účinností od 1. 1. 2013 na Odvolací finanční ředitelství (dále jen „žalovaný“)], kterými byla zamítnuta odvolání žalobce proti rozhodnutím Finančního úřadu v Karlových Varech (dále jen „správce daně“), dodatečným platebním výměrům ze dne 27. 7. 2010, č. j. 120381/10/128912400454, č. j. 120474/10/128912400454, č. j. 120768/10/128912400454, č. j. 120799/10/128912400454, č. j. 120843/10/128912400454, č. j. 120849/10/128912400454, č. j. 120856/10/128912400454,

č.j. 120874/10/128912400454, č.j. 120888/10/128912400454, č. j. 120906/10/128912400454, č. j. 120914/10/128912400454 a č. j. 120916/10/128912400454. Těmito rozhodnutími byla žalobci podle pomůcek dle § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období leden až prosinec 2007 a sdělena mu povinnost uhradit penále.

I. Obsah žaloby

Žalobce v podané žalobě nejprve stručně zrekapituloval průběh předcházejícího správního řízení a uvedl, že zpráva o provedené daňové kontrole byla se zástupkyní žalobce, daňovou poradkyní, projednána dne 12. 7. 2010, o čemž správce daně sepsal protokol č. j. 113870/10/128933401631. V této souvislosti žalobce namítl, že teprve tohoto dne byl prostřednictvím své daňové poradkyně informován o tom, že mu daňová povinnost bude vyměřena kontumačním způsobem dle ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků.

Žalobce dále upozornil, že daňová kontrola není samostatným řízením, nýbrž podle svého systematického zařazení v zákoně o správě daní a poplatků je dílčím procesním postupem odehrávajícím se v rámci daňového řízení. Účelem daňové kontroly je v souladu s § 16 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků zjistit nebo prověřit základ daně nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné stanovení daně, po skončení daňové kontroly je pak zahájeno vyměřovací řízení coby další procesní stádium daňového řízení. Žalobce odkázal na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, např. rozsudek ze dne 31. 8. 2004, č. j. 5 Afs 16/2004 - 60, publikovaný pod č. 437/2005 Sb. NSS, nebo usnesení rozšířeného senátu ze dne 31. 8. 2005, č. j. 2 Afs 144/2004 - 110, publikované pod č. 735/2006 Sb. NSS; a v této souvislosti dále uvedl, že plná moc ze dne 15. 12. 2009 pro daňovou poradkyni (Ing. N.P.) byla žalobcem udělena k jeho zastupování ve věci kontroly daně z přidané hodnoty za roky 2007 a 2008. Žalobce poukázal na skutečnost, že ačkoli odvolání ze dne 9. 9. 2010 proti dodatečným platebním výměrům správce daně podával sám (nikoli prostřednictvím jmenované daňové poradkyně), žalobou napadená správní rozhodnutí byla doručena daňové poradkyni (Ing. N.P.), nikoli samotnému žalobci. Žalobce proto žalobou primárně napadl tuto vadu daňového řízení, neboť mu rozhodnutí žalovaného o odvolání nebyla řádně doručena.

Žalobce rovněž uvedl, že o provedené daňové kontrole je správce daně povinen vyhotovit zprávu, z níž musí být zřejmé, jaké důkazní prostředky byly v řízení předloženy, jak byly hodnoceny, popř. zda a proč správce daně považoval jejich množství za nedostatečné (zde žalobce odkázal na závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2006, sp. zn. 1 Afs 55/2005). Stanovení daňové povinnosti kontumačně, tj. podle pomůcek, ve smyslu § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků je dle žalobce nutno pokládat za způsob stanovení daně spíše výjimečný, kdy s ohledem na omezenou možnost obrany daňového subjektu musí být při tomto postupu zvláště šetřena jeho procesní práva (viz odkaz žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2007, sp. zn. 8 Afs 106/2005). Žalobce namítl, že ze zprávy o daňové kontrole ze dne 3. 6. 2010, č. j. 101071/10/128933401631, jednoznačně nevyplývá, proč správce daně pokládal množství

předložených důkazů za nedostatečné; ze zprávy pak rozhodně nelze dovodit, že by správce daně hodlal daňovou povinnost stanovit podle pomůcek. Poslední odstavec na str. 83 zprávy o daňové kontrole obsahuje pouhou deklaraci, či spíše právní výklad ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, z něhož rozhodně nelze usoudit na to, že by správce daně hodlal tento výjimečný institut uplatnit ve vztahu k žalobci a provedené daňové kontrole.

Žalobce nesouhlasil ani se samotným kontumačním stanovením daňové povinnosti podle pomůcek. Argumentoval-li žalovaný v odůvodnění napadených rozhodnutí judikátem Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2007, sp. zn. 2 Afs 29/2006, který definuje tři podmínky pro kontumační vyměření daně [1) daňový subjekt nesplnil některé ze svých povinností při dokazování, 2) bez této součinnosti daňového subjektu nebylo možno stanovit daň dokazováním a 3) daň mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě], žalobce pokládal tuto argumentaci za lichou a žalovaným blíže neodůvodněnou. Dle jeho názoru správce daně opomněl, že při stanovení daňové povinnosti podle pomůcek je nutno respektovat princip proporcionality, což především znamená, že podmínka nesplnění některé z povinností ze strany daňového subjektu se nemůže vztahovat pouze k některé položce (s ohledem na celkovou výši daňové povinnosti položce spíše okrajové povahy), ale že se musí jednat o záležitost zásadní. Žalobce přitom řádně vedl své účetnictví a evidenci DPH, zejména v souladu s § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z přidané hodnoty“), a nebyla mu správcem daně nikdy uložena jiná záznamní povinnost, která by směřovala k podrobnějšímu členění daňové evidence. Žalobce se proto domníval, že u něj nebyly splněny podmínky pro aplikaci ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, a to s ohledem na zmiňovaný princip proporcionality.

Žalobce dále konstatoval, že rozhodl-li se správce daně stanovit žalobci daň kontumačně podle ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, a byly-li by dány podmínky pro aplikaci tohoto institutu, což žalobce důrazně popřel, měl mít správce daně na paměti tato pravidla:

*(A) K použití pomůcek je dále vhodné uvést (viz rozsudek zdejšího soudu ze dne 27. 7. 2006, sp. zn. 2 Afs 207/2005, www.nssoud.cz), že se jedná o nástroje **sloužící ke kvalifikovanému odhadu** daňové povinnosti, a musí proto mít racionální povahu a musí v maximální reálně dostupné míře usilovat o přesnost jimi určovaných skutečností. Pomůcky nejsou prostředek kontumace daňového řízení či nástroj k trestání daňového subjektu, nýbrž ve své podstatě představují podklad pro kvalifikovaný odhad relevantních skutečností na základě správci daně známých informací o daňovém subjektu, **jiných osobách, o obecných poměrech na určitém trhu či v určité lokalitě aj.** Určení relevantních skutečností podle pomůcek bude zpravidla méně přesné než jejich zjištění dokazováním, nicméně i tak se nesmí mýjet s realitou, musí mít ambici se realitě co možná nejvíce přiblížit (**projevem této zásady je ustanovení jeho § 46 odst. 3 daňového řádu**). I proto ostatně Ústavní soud ve své recentní judikatuře zdůrazňuje, že daňový subjekt zásadně má právo být **o obsahu pomůcek informován a má právo se k nim vyjadřovat**, nedochází-li tím k porušování práv či právem chráněných zájmů jiných osob (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05, zatím nepublikovaný; srov. v širších souvislostech z obdobných principů vycházející starší nálezy Ústavního soudu ze dne 31. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 179/01, zveřejněný pod č. 131 ve sv. č. 23 na str. 251 a násl. Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu), neboť jen tak je mu*

reálně umožněno poukazovat na irelevanci či nesprávnost informací, které mají být pomůckami, či na jejich nesprávné vyhodnocení“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2007, sp. zn. 2 Afs 29/2006, zdroj ASPI ID: JUD48460CZ).

(B) Stanovit daň podle pomůcek není možné v případech, kdy by správce daně vycházel výlučně z vlastních poznatků, které získal v průběhu daňové kontroly u daňového subjektu, aniž by ale současně čerpal informace i z jiných zdrojů, například z daňových spisů jiných subjektů: v takovém případě by totiž nemohla být splněna podmínka § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků – tedy že daňovou povinnost nebylo možné stanovit na základě výsledků dokazování“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2007, sp. zn. 8 Afs 106/2005, zdroj ASPI ID: JUD47530CZ).

Žalobce přitom již ve svém odvolání ze dne 9. 9. 2010 proti dodatečným platebním výměrům brojil proti tomu, že daňová povinnost nebyla žalobci stanovena podle pomůcek, neboť v úředním záznamu správce daně ze dne 20. 7. 2010, č. j. 115138/10/128933401631, se žádné pomůcky, na základě kterých by daň byla žalobci stanovena kontumačně, neuvádějí, ale vychází se pouze z důkazů, které si správce daně opatřil od žalobce v průběhu daňové kontroly. Žalobce tak namítal, že pokud mu správce daně stanovil daňovou povinnost na základě podkladů opatřených od žalobce v průběhu dokazování, nemohly být v daném případě splněny podmínky pro kontumační stanovení daňové povinnosti. K tomu žalobce odkázal zejména na judikát citovaný výše pod bodem (B).

Dle názoru žalobce tak v dané věci došlo ze strany finančních orgánů obou stupňů k porušení zásady zákonnosti ve smyslu ustanovení § 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků; k porušení ustanovení § 2 odst. 3 téhož zákona, upravujícího zásadu volného hodnocení důkazů a zásadu oficiality; ustanovení § 2 odst. 7 zákona, které upravuje zásadu přednosti skutkového stavu; ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, upravujícího podmínky pro kontumační stanovení daňové povinnosti; ustanovení § 46 odst. 3 zákona, které zakotvuje povinnost správce daně přihlížet při kontumačním stanovení daňové povinnosti i k okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly za řízení uplatněny a k porušení ustanovení čl. 2 odst. 4 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 3 a čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Závěrem proto žalobce navrhl, aby z výše uvedených důvodů krajský soud napadená rozhodnutí žalovaného, jakož i prvostupňová rozhodnutí (dodatečné platební výměry), zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě

Žalovaný ve svém vyjádření k jednotlivým žalobním námitkám uvedl, že žalobou napadená rozhodnutí byla žalobci řádně doručena, neboť plná moc udělená žalobcem daňové poradkyni Ing. N.P. dne 15. 12. 2009 byla specifikována jako plná moc ve věci kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období roku 2007 a 2008 a všech úkonů s touto kontrolou souvisejících. Žalovaný přisvědčil žalobci, že daňová kontrola není samostatným řízením, ale dílčím procesním postupem, v daném případě však byla daňová kontrola prováděna v rámci řízení doměřovacího, jehož výsledkem bylo vydání dodatečných platebních výměrů. S ohledem na existenci nového procesního předpisu, zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu,

ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), žalovaný v souvislosti s udělenou plnou mocí poukázal na znění přechodného ustanovení § 264 odst. 2 daňového řádu, kde je mj. uvedeno, že v případě pochybností o rozsahu dříve udělené plné moci správce daně vyzve zmocnitele k předložení plné moci nové. Žalovaný uvedl, že v daném případě správce daně neshledal potřebu vyjasňovat rozsah plné moci, neboť zmocnitel zde svou vůli jasně vyjádřil. Žalovaný upozornil na znění § 27 daňového řádu, z jehož odst. 3 vyplývá, že plná moc je účinná i vůči dalším správcům daně, pokud vedou řízení ve věci, pro kterou byla plná moc uplatněna, tzn. i vůči odvolacímu orgánu, pakliže se odvolací řízení týká dodatečných platebních výměrů na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období roku 2007, neboť to vše jsou totiž úkony s daňovou kontrolou související. Jelikož žalobce jako zmocnitel plnou moc nezměnil ani nezrušil, žalovaný doručoval napadená rozhodnutí pouze Ing. N.P., daňové poradkyni jakožto zástupci daňového subjektu. Ze samotné skutečnosti, že zmocnitel podal odvolání proti dodatečným platebním výměrům sám, nemohl žalovaný dovozovat, že žalobce ruší svou dříve udělenou plnou moc, ani pojmout pochybnosti o rozsahu uděleného zmocnění, neboť jak zákon o správě daní a poplatků, tak daňový řád nezakazují zmocniteli jednat se správcem daně přímo, i když by byli v řízení zastoupeni. Žalovaný tedy při doručování napadených rozhodnutí vycházel z ustanovení § 41 odst. 1 daňového řádu a rozhodnutí doručoval toliko tomuto zástupci, neboť z plné moci bylo zřejmé, že se vztahuje nejen na vlastní daňovou kontrolu, ale také na veškeré úkony s touto kontrolou související, čímž je nepochybně i doručení rozhodnutí odvolacího orgánu.

Pokud dále žalobce nesouhlasil se způsobem stanovení daňové povinnosti, kdy tato byla ve smyslu § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků stanovena za použití pomůcek, žalovaný k uplatněným námitkám uvedl, že zpráva o daňové kontrole shrnuje veškeré důvody, které správce daně vedly k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno, když neprokázal všechny skutečnosti, které byl povinen uvádět v daňovém přiznání a k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Předmětná zpráva o daňové kontrole v rámci shrnutí za každé zdaňovací období roku 2007, tj. za jednotlivé kalendářní měsíce roku 2007, obsahuje skutečnosti podstatné pro stanovení daňové povinnosti za jednotlivá zdaňovací období, včetně upozornění na aplikaci ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků s tím, že správce daně při stanovení daně podle pomůcek přihlédne k výhodám svědčícím ve prospěch žalobce, tj. k technologickým ztrátám dle vyhlášky citované na str. 2 zprávy o daňové kontrole. Na skutečnost, že žalobci bude daň stanovena za použití pomůcek, byl pak žalobce upozorněn při ústním jednání dne 12. 7. 2010, jak je patrné z protokolu č. j. 113870/10/128933401631.

K poukazu žalobce, že řádně vedl své účetnictví a evidenci DPH, žalovaný odkázal na odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí, ve kterých na str. 6 a 7 uvedl důvody, pro které nelze účetnictví daňového subjektu považovat za správné, úplné a průkazné tak, jak stanoví § 8 odst. 1 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o účetnictví“); jakož i důvody, pro které nebylo možno pokládat za prokázané ani to, že žalobce vedl evidenci o uskutečněných zdanitelných plněních v souladu s § 100 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“), a tedy že daňová přiznání za jednotlivá zdaňovací období roku 2007 obsahují na výstupu veškerá uskutečněná zdanitelná plnění.

Žalovaný se neztotožnil ani s námitkou žalobce, že mu daňová povinnost nebyla stanovena za použití pomůcek, neboť v úředním záznamu správce daně se žádné pomůcky neuvádějí, ale správce daně vycházel pouze z důkazů, které si opatřil od žalobce v průběhu daňové kontroly. Žalovaný uvedl, že s předmětnou námitkou se vypořádal na str. 8 a 9 odůvodnění napadených rozhodnutí, kdy při své argumentaci poukázal na relevantní judikaturu Nejvyššího správního soudu, zejména rozsudek ze dne 31. 7. 2007, č. j. 8 Afs 21/2007 - 60, a rozsudek ze dne 24. 8. 2007, č. j. 8 Afs 8/2006 - 157.

Vzhledem ke všem výše uvedeným skutečnostem se proto žalovaný domníval, že v daňovém řízení postupoval v souladu s právními předpisy, a proto navrhl žalobu jako nedůvodnou zamítnout.

III. Replika žalobce

Žalobce reagoval na vyjádření žalovaného podáním repliky, v níž setrval na své žalobě a všech žalobních důvodech. S odvoláním na zásadu hospodárnosti a rychlosti řízení ve smyslu § 64 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), žalobce zdůraznil hlavní žalobní námitku, a to že mu daňová povinnost byla stanovena kontumačně na základě pomůcek. Uvedl, že argumentoval-li žalovaný ve svém stanovisku tím, že v rámci své rozhodovací pravomoci využil judikaturu Nejvyššího správního soudu, konkrétně rozhodnutí ze dne 31. 7. 2007, č. j. 8 Afs 21/2007 - 60, a rozhodnutí ze dne 24. 8. 2007, č. j. 8 Afs 8/2006 - 157, učinil tak dle názoru žalobce bez bližší subsumpce závěrů Nejvyššího správního soudu vyjádřených v uvedených rozhodnutích na skutkový stav posuzovaný v tomto soudním řízení. Žalovaný se nevypořádal s argumentací žalobce, ani s judikaturou Nejvyššího správního soudu, na kterou žalobce poukazoval ve své žalobě (zejména rozsudek ze dne 8. 3. 2007, sp. zn. 2 Afs 29/2006). Žalobce zopakoval, že správce daně byl při stanovení daňové povinnosti pomůckami povinen respektovat princip proporcionality, tedy že nesplnění některé z povinností ze strany daňového subjektu se nemůže s ohledem na celkovou výši daňové povinnosti vztahovat toliko k položce okrajové, ale musí se jednat o záležitost zásadní. Žalobce opětovně upozornil, že řádně vedl své účetnictví a evidenci pro účely DPH, přičemž žalobci nikdy nebyla uložena jiná záznamní povinnost směřující k podrobnějšímu členění jeho daňové evidence. Žalobce dále shodně jako v podané žalobě ocitoval závěry obsažené v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2007, sp. zn. 2 Afs 29/2006, a ze dne 28. 5. 2007, sp. zn. 8 Afs 106/2005, a shodně jako v podané žalobě doplnil, že žalobci nebyla daň stanovena podle pomůcek také z toho důvodu, že v úředním záznamu správce daně se žádné pomůcky neuvádějí. Vychází se pouze z důkazů, které si správce daně opatřil od žalobce v průběhu daňové kontroly. Žalovaný tak dle žalobce nerespektoval zásadu, že podle pomůcek není možné daň stanovit v případech, kdy správce daně vychází výlučně z vlastních poznatků získaných v průběhu daňové kontroly u daňového subjektu, aniž by současně čerpal informace i z jiných zdrojů, např. z daňových spisů jiných subjektů. Žalobce proto navrhl, aby s odvoláním na tento zásadní žalobní důvod byl žalovaný krajským soudem vyzván, aby sdělil, na základě jakých pomůcek byla žalobci daňová povinnost stanovena a z jakých zdrojů žalovaný tyto informace získal.

IV. Vyjádření účastníků řízení při ústním jednání

Žalobce při ústním jednání odkázal na písemné vyhotovení žaloby a dále stručně zrekapituloval tři hlavní důvody, o které opřel svou žalobu. V první řadě namítl, že napadená rozhodnutí nebyla žalobci řádně doručena; dále uvedl, že správce daně nebyl oprávněn stanovit daň kontumačně, tj. podle tzv. pomůcek, neboť k tomu nebyly splněny veškeré zákonem předepsané předpoklady; a v případě, že by se předchozí námitka žalobce ukázala námitkou mylnou a soud by shledal, že správce daně byl oprávněn doměřit daň podle pomůcek, žalobce namítl, že v rámci předchozího daňového řízení byla porušena jeho procesní práva v tom směru, že mu nebyla dána možnost vyjádřit se k pomůckám, které správce daně pro vyměření základu daně použil. Žalobce tuto námitku nepokládal za nově uplatněný žalobní bod, neboť měl za to, že tento je obsažen pod bodem VIII. písm. (A) žaloby, kde se v textu citace příslušného judikátu Nejvyššího správního soudu nachází vytučněná věta: „o obsahu pomůcek informován a má právo se vyjádřit“, která je v úvodu bodu VIII. uvozena větou: „měl mít správce daně na paměti tato pravidla“. Žalobce byl přesvědčen, že uvedená námitka jednoznačně z textu žaloby vyplývá a že by soud měl dát přednost jazykovému a logickému výkladu textu žalobního podání před příliš formalistickým pojetím tohoto procesního úkonu, jímž se zahajuje soudní řízení.

Žalovaný při ústním jednání v plném rozsahu odkázal na své vyjádření k žalobě a odůvodnění napadených rozhodnutí. Měl za to, že zvolený postup stanovení daňové povinnosti byl v souladu s ustanovením § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků a zde stanovenými podmínkami, neboť žalobce jako daňový subjekt nesplnil některou z povinností při dokazování, bez jeho součinnosti nebylo možno stanovit daň dokazováním a daň mohla být prostřednictvím pomůcek stanovena spolehlivě. Všechny tyto momenty reflektované též judikaturou Nejvyššího správního soudu byly dle žalovaného správcem daně dodrženy a respektovány. K námitce porušení procesních práv žalobce z důvodu nemožnosti vyjádřit se k pomůckám, které správce daně použil pro vyměření základu daně, žalovaný poukázal na skutečnost, že tato námitka nebyla uvedena ani blíže vymezena v žalobě. V žalobě je obsažen toliko odkaz na rozsudek Nejvyššího správního soudu, nikoli vymezení žalobní námitky. Z tohoto důvodu se proto žalovaný domníval, že by soud neměl k této námitce přihlídnout. Rozdílně od písemného stanoviska k žalobě žalovaný v případě úspěchu ve věci uplatnil nárok na náhradu nákladů řízení.

V. Posouzení věci krajským soudem

Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadených rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, přičemž o věci rozhodl po provedeném jednání, neboť žalobce vyslovil s rozhodnutím věci bez nařízení jednání svůj nesouhlas. Dospěl přitom k závěru, že žaloba není důvodná.

Krajský soud se nejprve zabýval posouzením včasnosti uplatněného žalobního bodu, dle kterého žalobce nebyl v průběhu řízení před správním orgánem seznámen s konstrukcí

pomůcky a nebyla mu dána možnost se k ní vyjádřit. Dospěl přitom k závěru, že takto vznesený žalobní bod je nutno pokládat za žalobní bod opožděný, neboť byl žalobcem nově uplatněn až při ústním jednání ve věci, a to z následujících důvodů:

Žaloba ve správním soudnictví představuje procesní úkon, jímž se žalobce obrací na soud a žádá jej, aby jeho veřejným subjektivním právům, která byla porušena či ohrožena, poskytl spravedlivou ochranu. Soudní řád správní přitom požaduje, aby žaloba splňovala určité náležitosti tak, aby mohla být podkladem pro přezkum zákonnosti vydaného správního rozhodnutí, které je žalobou napadeno a proti němuž tato žaloba směřuje. Vedle obecných obsahových náležitostí podání, jak je upravuje § 37 odst. 3 s. ř. s., musí žaloba splňovat také další náležitosti vyplývající ze zvláštních ustanovení o řízení podle části třetí, hlavy druhé s. ř. s. V řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu k těmto náležitostem patří dle § 71 odst. 1 s. ř. s. mj. *žalobní body, z nichž musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné* [srovnej § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

Žalobní řízení ve správním soudnictví je založeno na zásadách koncentrace a dispozitivnosti. To především znamená, že soud přezkoumává napadené výroky rozhodnutí v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), z nichž, jak bylo uvedeno výše, musí být patrné, z jakých skutkových a právních důvodů žalobce považuje napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Podle § 71 odst. 2, věty druhé a třetí, s. ř. s. žalobce může v žalobě formulované žalobní body kdykoli za řízení omezit, tzn. určitý žalobní bod vypustit nebo zúžit námitky v něm uvedené; rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body však může jen ve lhůtě pro podání žaloby. Podstata citovaných zásad přitom spočívá nejenom v zájmu na rychlosti a hospodárnosti řízení, ale také v ochraně ostatních účastníků řízení ve smyslu nastolení určité právní jistoty ohledně vymezení předmětu soudního řízení, kdy po uplynutí zákonem stanovené lhůty je definitivně a nájisto určeno, co bude předmětem soudního přezkumu.

Krajský soud v této souvislosti odkazuje také na závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, který již ve svém rozhodnutí ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 - 58, publikovaném pod č. 835/1996 Sb. NSS, uvedl, že ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ukládá žalobci povinnost uvést v žalobě konkrétní skutková tvrzení a právní argumentaci, přičemž výrazem „konkrétní“ je myšleno ve vztahu k žalobci a k projednávané věci individualizované (pozn.: *zvýraznění podtržením doplněno krajským soudem*). Ke skutkovým tvrzením pak rozšířený senát blíže vysvětlil, že tyto nemohou být toliko typovou charakteristikou určitých „obvyklých“ nezákonností, nýbrž musí se jednat o zcela jasně individualizovaný, a tedy od jiných konkrétních skutkových dějů či okolností jednoznačně odlišitelný popis. Náležitá konkretizace žalobních bodů je totiž důležitá nejen z hlediska soudu pro vytyčení mezí, v nichž se soud může a má v souladu s dispoziční zásadou pohybovat, ale má význam i pro žalovaného, aby mohl v souladu se zásadou rovnosti účastníků řízení náležitě využít možnosti procesní obrany. Rozšířený senát tedy uzavřel, že žalobce je povinen v žalobě „*vylicit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti*“.

V dané věci je v návaznosti na obsah vyjádření žalobce, které učinil při ústním jednání, z obsahu podané žaloby zřejmé, že pod bodem VIII. písm. (A) a (B) žaloby jsou obsaženy citace závěrů obsažených v rozsudcích Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2007, sp. zn. 2 Afs 29/2006, a ze dne 28. 5. 2007, sp. zn. 8 Afs 106/2005, uvozené souvětím, že rozhodl-li se správce daně stanovit žalobci daň kontumačně podle ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, a byly-li by dány podmínky pro aplikaci tohoto institutu, což žalobce důrazně popírá, měl mít správce daně na paměti tato pravidla:

(A) *K použití pomůcek je dále vhodné uvést (viz rozsudek zdejšího soudu ze dne 27. 7. 2006, sp. zn. 2 Afs 207/2005, www.nssoud.cz), že se jedná o nástroje **sloužící ke kvalifikovanému odhadu** daňové povinnosti, a musí proto mít racionální povahu a musí v maximální reálně dostupné míře usilovat o přesnost jimi určovaných skutečností. Pomůcky nejsou prostředek kontumace daňového řízení či nástroj k trestání daňového subjektu, nýbrž ve své podstatě představují podklad pro kvalifikovaný odhad relevantních skutečností na základě správci daně známých informací o daňovém subjektu, **jiných osobách, o obecných poměrech na určitém trhu či v určité lokalitě aj.** Určení relevantních skutečností podle pomůcek bude zpravidla méně přesné než jejich zjištění dokazováním, nicméně i tak se nesmí mýjet s realitou, musí mít ambici se realitě co možná nejvíce přiblížit (**projevem této zásady je ustanovení jeho § 46 odst. 3 daňového řádu**). I proto ostatně Ústavní soud ve své recentní judikatuře zdůrazňuje, že daňový subjekt zásadně má právo být **o obsahu pomůcek informován a má právo se k nim vyjadřovat**, nedochází-li tím k porušování práv či právem chráněných zájmů jiných osob (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05, zatím nepublikovaný; srov. v širších souvislostech z obdobných principů vycházející starší nálezy Ústavního soudu ze dne 31. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 179/01, zveřejněný pod č. 131 ve sv. č. 23 na str. 251 a násl. Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu), neboť jen tak je mu reálně umožněno poukazovat na irelevanci či nesprávnost informací, které mají být pomůckami, či na jejich nesprávné vyhodnocení“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 8. 3. 2007, sp. zn. 2 Afs 29/2006, zdroj ASPI ID: JUD48460CZ).*

(B) *Stanovit daň podle pomůcek **není možné v případech, kdy by správce daně vycházel výlučně z vlastních poznatků, které získal v průběhu daňové kontroly u daňového subjektu, aniž by ale současně čerpal informace i z jiných zdrojů, například z daňových spisů jiných subjektů**: v takovém případě by totiž nemohla být splněna podmínka § 31 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků – tedy že daňovou povinnost nebylo možné stanovit na základě výsledků dokazování“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2007, sp. zn. 8 Afs 106/2005, zdroj ASPI ID: JUD47530CZ).*

V návaznosti na závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu uvedené pod písm. (B) bodu VIII. pak žalobce v žalobě dále specifikoval, že již ve svém odvolání brojil proti tomu, že mu daňová povinnost ve skutečnosti nebyla stanovena podle pomůcek, když úřední záznam správce daně žádné pomůcky neobsahuje a vychází toliko z důkazů, které si správce daně opatřil od žalobce v průběhu daňové kontroly. Žalobce v této souvislosti výslovně na citovaný judikát pod písm. (B) odkázal; naproti tomu v souvislosti s judikátem citovaným pod bodem (A) bodu VIII. žaloby žalobce již žádné další konkrétní skutečnosti neuvádí, ani nijak blíže

nerozvádí, zda se správní orgány v tomto ohledu dopustily nějakého pochybení, případně jakým způsobem se toto pochybení mělo promítnout v právní sféře žalobce.

Krajský soud je tedy toho názoru, že se v daném případě nejedná o přepjatý formalismus, pokud v žalobě obsaženou citaci judikátu Nejvyššího správního soudu [viz bod VIII. písm. (A)] s vytučenými pasážemi (viz shora) nepokládal za žalobní bod vymezený v souladu s ustanovením § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť jej žalobce nespojil s konkrétními skutkovými a právními důvody tvrzené nezákonnosti napadeného správního rozhodnutí, z nichž by bylo možno dovodit zkrácení na konkrétních subjektivních právech žalobce a které by byly ve vztahu k žalobci náležitě individualizovány tak, jak rozšířený senát Nejvyššího správního soudu vyslovil ve výše citovaném rozhodnutí ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 - 58, publikovaném pod č. 835/1996 Sb. NSS, jakož i v rozhodnutí ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, publikovaném pod č. 2162/2011 Sb. NSS. Pokud žalobce tuto individualizaci provedl při ústním jednání, kdy namítl, že v průběhu řízení před správním orgánem nebyl seznámen s konstrukcí pomůcky a nebyla mu dána možnost se k ní vyjádřit, je nutno konstatovat, že žalobce tuto námitku vznesl až po uplynutí zákonem stanovené lhůty, tj. v době, kdy již nebylo možné žalobu o nové žalobní body rozšířit. Z tohoto důvodu se proto krajský soud nemohl uvedenou žalobní námitkou zabývat.

Žalobce dále v podané žalobě namítl, že mu žalobou napadená rozhodnutí nebyla řádně doručena, neboť ačkoli odvolání podával sám žalobce, žalovaný doručoval předmětná rozhodnutí zástupkyni žalobce, daňové poradkyni Ing. N.P. Krajský soud na tomto místě předně uvádí, že z takto uplatněné žalobní námitky není vůbec zřejmé, jak se žalobcem namítané nesprávné doručení mělo dotknout jeho právní sféry a jak jej mělo zkrátit na jeho právech. Žalobce v žalobě nenamítl, že by neměl možnost se s předmětnými písemnostmi (žalobou napadenými rozhodnutími) seznámit, ani že by v důsledku namítaného pochybení např. zmeškal lhůtu pro podání žaloby směřující proti vydaným rozhodnutím žalovaného. Žalobce tedy nenamítl popření samotného účelu doručení v materiálním slova smyslu, setrval toliko na tvrzených formálních vadách při doručování předmětných písemností. Krajský soud pak v této souvislosti připomíná, že k obecným východiskům, k nimž je nutno přihlížet při interpretaci a aplikaci norem upravujících doručování úředních písemností (ať již v řízeních soudních, správních či daňových) se již podrobně vyjádřil Nejvyšší správní soud, a to např. ve svém rozhodnutí ze dne 6. 2. 2008, č. j. 1 Afs 89/2007 - 35, dostupném na www.nssoud.cz, v němž zdůraznil, že orgány aplikující právo, mezi nimiž zaujímají dominantní pozici nezávislé soudy, musí při své činnosti postupovat tak, aby interpretační a aplikační právní problémy řešily s maximální mírou racionality. Jakkoli je totiž institut doručování v právním řádu značně významný a má celou řadu konkrétních právních dopadů, nelze přehlížet fakt, že svou podstatou se jedná o komunikační prostředek, který slouží k seznámení účastníků konkrétního řízení s určitými úkony, provedenými orgány veřejné moci. V rozhodnutí ze dne 6. 3. 2009, č. j. 1 Afs 148/2008 - 73, dostupném na www.nssoud.cz, pak Nejvyšší správní soud navázal na shora citované rozhodnutí a vyslovil závěr, že „je-li adresát s obsahem písemnosti obeznámen, potom otázka, zda bylo doručení vykonáno předepsaným způsobem, nemá význam. Nedodržení formy tedy samo o sobě neznamená, že se doručení musí zopakovat, rozhodující je, zda se daná písemnost dostala do rukou adresáta“. Krajský soud nemá důvod se od shora citovaných závěrů Nejvyššího správního soudu jakkoli odchýlovat. Je nepochybné, že žalobce se s doručovanými písemnostmi - žalobou napadenými

rozhodnutími - seznámil, a tedy došlo k jejich doručení v materiálním smyslu, žalobce mohl na obsah těchto písemností reagovat v podobě náležité formulace žalobních bodů ve včas podané žalobě, což také učinil a což bylo v daném případě rozhodující. Takto uplatněná žalobní námitka proto nebyla shledána důvodnou.

Pokud žalobce v podané žalobě namítal, že ze zprávy o daňové kontrole ze dne 3. 6. 2010, č. j. 101071/10/128933401631, jednoznačně nevyplývá, proč správce daně pokládal množství předložených důkazů za nedostatečné, a že ze zprávy o daňové kontrole rozhodně nelze dovodit, že by správce daně hodlal daňovou povinnost stanovit podle pomůcek, když poslední odstavec na str. 83 zprávy o daňové kontrole obsahuje pouhou deklaraci, či spíše právní výklad ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, ani takto uplatněné žalobní námitce krajský soud nepřisvědčil.

Krajský soud z obsahu předmětné zprávy o daňové kontrole (č. j. 101071/10/128933401631 ze dne 3. 6. 2010) ověřil, že tato shrnuje veškeré důvody, které správce daně vedly k závěru, že žalobce neunesl důkazní břemeno, když neprokázal všechny skutečnosti, které byl povinen uvádět v daňovém přiznání a k jejichž průkazu byl správcem daně vyzván. Závěry správce daně, proč nepokládal důkazy předložené žalobcem v průběhu řízení za dostatečné, se opírají o zcela konkrétní skutková zjištění, která správce daně učinil ve vztahu k jednotlivým zdaňovacím obdobím a která jsou ve zprávě o daňové kontrole podrobně popsána. Ve vztahu ke každému jednotlivému zdaňovacímu období správce daně ve zprávě o daňové kontrole popsal konkrétní skutková zjištění, která v průběhu daňového řízení učinil, včetně stanoviska, které na podkladě takto zjištěného skutkového stavu zaujal, a to v členění „*uskutečnění zdanitelných plnění – evidence zásob/prodej vína, technologické ztráty a vlastní spotřeba*“ pro zdaňovací období leden, červen, říjen a prosinec 2007, v členění „*uskutečnění zdanitelných plnění – evidence zásob/prodej vína a technologické ztráty*“ pro zdaňovací období únor, březen, červenec a září 2007 a v členění „*uskutečnění zdanitelných plnění – evidence zásob/prodej vína*“ pro zdaňovací období duben, květen, srpen a listopad 2007.

Pokud jde o v jednotlivých zdaňovacích obdobích uváděné části „*uskutečnění zdanitelných plnění – skladová evidence zásob/prodej vína*“, správce daně ve zprávě o daňové kontrole vyslovil závěry, že daňový subjekt neprokázal, že by v evidenci pro daňové účely a následně též v daňových přiznáních za zdaňovací období roku 2007 byla uvedena veškerá uskutečněná zdanitelná plnění. Žalobce v průběhu daňové kontroly předložil dvě evidence zásob, tedy dva rozdílné důkazní prostředky, které byl správce daně povinen vyhodnotit. Správce daně uvedl, že mu nebyla předložena povinná vinařská evidence, a tedy nebylo ve smyslu § 16 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků prokázáno, že by předložená druhá evidence zásob byla úplná, průkazná a pravdivá. Celkový počet měrných jednotek veškerého skladovaného vína měly obě evidence na konci roku 2007 stejný, což ovšem neplatilo pro jednotlivé druhy vína. Již v protokolu ze dne 15. 2. 2010, č. j. 20026/10/128933401631, byly rozdíly konečného stavu jednotlivých druhů vín uvedeny, přičemž zásoby vína nebyly ani v jedné evidenci v rozporu s ustanovením § 24 zákona o účetnictví oceněny. Žalobce taktéž nepředložil žádné důkazní prostředky, které by prokazovaly, že byl v roce 2007 v souladu s ustanovením § 30 zákona o účetnictví zjištěn skutečný stav zásob a že by byla provedena inventarizace. Žalobce tak nesplnil povinnost

uloženou mu ustanovením § 6 odst. 3 zákona o účetnictví, neboť podle § 29 a § 30 téhož zákona neinventarizoval svůj majetek a závazky (zde zásoby). V rámci shrnutí pak správce daně uvedl, že žalobce tedy v rozporu s ustanovením § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků neprokázal veškeré skutečnosti, které byl povinen uvádět v daňovém přiznání a k jejichž průkazu byl vyzván (výzvami ze dne 26. 5. 2009, č. j. 94523/09/128933401631, a ze dne 1. 12. 2009, č. j. 178043/09/128933401631), přičemž nesplnil-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odst. 1 až 4, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem (§ 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků). Správce daně v této souvislosti uvedl, že jako k výhodám svědčícím ve prospěch daňového subjektu přihlédne k technologickým ztrátám vypočteným dle prováděcí vyhlášky č. 323/2004 Sb. (viz níže), citované na str. 2 zprávy o daňové kontrole.

Pokud jde o části „*uskutečnění zdanitelných plnění - technologické ztráty*“, správce daně ve zprávě o daňové kontrole učinil shrnující závěry, že ve skladové evidenci (první i druhé) nebyla technologie výroby vína vůbec zobrazena, tedy v ní není zaznamenán nákup hroznů, kolik bylo vyrobeno moštu, probíhající kvašení, množství vykvašeného produktu, množství produktu po prvním stáčení a případném druhém stáčení, ani technologické ztráty při výrobě vína. Správce daně uvedl, že si je vědom skutečnosti, že při skladování vína a jeho distribuci mohou vzniknout technologické ztráty, avšak v takovém případě je na daňovém subjektu, aby prokázal množství jednotlivých druhů a šarží vína, u kterých bylo provedeno ošetření a v čem toto ošetření vína spočívalo, u kterých druhů vína bylo provedeno stáčení a do jakých nádob, u kterých druhů byla provedena filtrace a z jakého množství byl zjištěn odpar. Tyto skutečnosti však daňový subjekt přes výzvy správce daně neprokázal. V rozdílných skladových evidencích, které žalobce předložil, bylo zaevidováno toliko víno vyrobené. Žalobce pak v průběhu daňové kontroly nedoložil žádný jiný důkazní prostředek, který by ve smyslu § 16 odst. 2 písm. e) a § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků prokazoval, že technologické ztráty vykázané v jednotlivých zdaňovacích obdobích skutečně vznikly a že byly zaznamenány ve správné výši tak, jak ukládá ustanovení § 7 vyhlášky č. 323/2004 Sb., kterou se provádějí některá ustanovení zákona o vinohradnictví. Rovněž nebylo zřejmé, jak žalobce s těmito technologickými ztrátami naložil (tj. že by je jako vzniklý odpad zlikvidoval apod.). Nebylo-li prokázáno, že technologické ztráty vůbec vznikly a v jakém rozsahu, nebylo ani prokázáno, že by žalobce tyto technologické ztráty použil ke své ekonomické činnosti. Žalobce v průběhu daňové kontroly předložil dvě naprosto rozdílné skladové evidence zásob, které neprokázaly, že by daňová přiznání obsahovala veškerá zdanitelná plnění uskutečněná v tom kterém zdaňovacím období, a že by tedy výsledná daň na výstupu byla uvedena ve správné výši.

Pokud pak jde o části „*uskutečnění zdanitelných plnění – vlastní spotřeba*“ správce daně dospěl ve zprávě o daňové kontrole k závěrům, že daňový subjekt v rozporu s ustanovením § 16 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků nepředložil žádné důkazní prostředky, které by prokazovaly, že byly do osobní spotřeby převážně zahrnuty vzorky, nebo že víno bylo použito k degustaci. Žalobce byl v průběhu daňové kontroly poučen (viz např. výzva ze dne 26. 5. 2009, č. j. 94523/09/128933401631), že nevysvětlil-li, jak bylo s vínem uvedeným ve sloupci skladové evidence „*Vlastní spotřeba*“ fakticky

naloženo a nedoloží-li své vysvětlení důkazními prostředky, správce daně vyhodnotí tuto skutečnost tak, že víno vydané pro vlastní spotřebu bude pokládat za víno použité daňovým subjektem ve smyslu § 13 odst. 5 zákona o dani z přidané hodnoty pro účely nesouvisející s jeho ekonomickou činností. I v tomto případě pak správce daně také poukázal na skutečnost, že žalobce v průběhu daňové kontroly předložil dvě zcela rozdílné skladové evidence zásob vína, v nichž byly ve sloupci „*Vlastní spotřeba*“ u některých druhů vína obsaženy rozdílné údaje, a ani jedna předložená evidence zásob nebyla oceněna. Vzhledem k tomu, že pro stanovení daňové povinnosti dokazováním je nezbytné z předložených důkazních prostředků zjistit a prokázat nejen rozsah, ale i cenu uskutečněných zdanitelných plnění, absence stěžejních údajů o ceně zboží a o způsobu jeho prodeje a spotřeby znemožnila správci daně stanovit daňovou povinnost dokazováním podle ustanovení 31 odst. 1 a 4 zákona o správě daní a poplatků.

V návaznosti na obsah shora uvedených pasáží zprávy o daňové kontrole, které se opírají o zcela konkrétní skutková zjištění týkající se jednotlivých zdaňovacích období, tak dle názoru krajského soudu není možno pokládat za důvodné tvrzení žalobce o tom, že ze zprávy o daňové kontrole jednoznačně nevyplývá, proč správce daně považoval množství žalobcem předložených důkazů za nedostatečné, a že ze zprávy o daňové kontrole rozhodně není možné dovodit, že správce daně hodlá stanovit daňovou povinnost podle pomůcek.

Předmětná zpráva o daňové kontrole v rámci shrnutí za každé zdaňovací období roku 2007, tj. za jednotlivé kalendářní měsíce leden až prosinec roku 2007, obsahuje nejen skutečnosti podstatné pro stanovení daňové povinnosti v tom kterém zdaňovacím období, ale také upozornění na aplikaci ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Pokud tedy správce daně ve zprávě o daňové kontrole velice podrobně rozvedl, z jakých důvodů se podle jeho názoru žalobce nacházel ve vztahu ke svým daňovým tvrzením v důkazní nouzi, a současně uvedl, že „*nebylo možno stanovit daňovou povinnost dokazováním podle ust. § 31 odst. 1 až 4 zákona o SDaP*“ a že „*daňová povinnost bude stanovena v souladu s ust. § 31 odst. 5 zákona o SDaP za použití pomůcek*“, dal správce daně žalobci jednoznačně a srozumitelně najevo, že hodlá přistoupit ke stanovení daňové povinnosti žalobce za použití pomůcek, přičemž na podkladě shora citovaných pasáží nebylo možné objektivně jiný závěr učinit.

Krajský soud pak v této souvislosti podotýká, že o skutečnosti, že žalobci může být daň stanovena za použití pomůcek, byl žalobce v průběhu daňového řízení poučen již ve výzvě ze dne 26. 5. 2009, č. j. 94523/09/128933401631; na samotnou skutečnost, že správce daně přistoupí ke stanovení daňové povinnosti žalobce podle pomůcek, byl pak žalobce upozorněn také při ústním jednání dne 12. 7. 2010 (viz protokol č. j. 113870/10/128933401631), kdy došlo k seznámení žalobce prostřednictvím jeho zástupkyně s výsledky daňové kontroly a k projednání zprávy o daňové kontrole. Je tedy zřejmé, že žalobce se o stanovení daňové povinnosti za použití pomůcek dozvěděl ještě před vydáním prvoinstančních platebních výměrů.

Žalobce v podané žalobě nesouhlasil také se samotným stanovením daňové povinnosti kontumačně podle pomůcek. V této souvislosti namítal, že při stanovení daně pomůckami je nutno respektovat princip proporcionality, což především znamená, že podmínka nesplnění

některé z povinností ze strany daňového subjektu se nemůže vztahovat pouze k některé položce - s ohledem na celkovou výši daňové povinnosti - spíše okrajové povahy, nýbrž se musí jednat o záležitost zásadní. Žalobce dále uvedl, že řádně vedl své účetnictví a evidenci o DPH, zejména v souladu s ustanovením § 100 zákona o dani z přidané hodnoty, přičemž mu nikdy nebyla správcem daně uložena jiná záznamní povinnost směřující k podrobnějšímu členění daňové evidence.

Předně je nezbytné konstatovat, že tento žalobní bod je formulován velmi obecně. Žalobce v něm nijak blíže a podrobně nezpochybňuje konkrétní skutková zjištění a právní závěry učiněné správcem daně, které jsou zachyceny ve zprávě o daňové kontrole, ani konkrétním způsobem nerozporuje správnost závěrů zaujatých žalovaným v odůvodnění napadených rozhodnutí. Žalobce pouze v obecné rovině namítá, že podmínka nesplnění některé z povinností ze strany daňového subjektu se nemůže vztahovat pouze k některé položce - s ohledem na celkovou výši daňové povinnosti - spíše okrajové povahy, nýbrž že se musí jednat o záležitost zásadní. Dále žalobce uvedl, že řádně vedl své účetnictví a evidenci o DPH, zejména v souladu s ustanovením § 100 zákona o dani z přidané hodnoty, přičemž mu nikdy nebyla správcem daně uložena jiná záznamní povinnost směřující k podrobnějšímu členění daňové evidence.

K uvedeným námitkám krajský soud pokládá za nutné nejprve v úvodu připomenout, k jakým závěrům dospěl žalovaný v odůvodnění napadených rozhodnutí. Žalovaný na str. 6 a 7 odůvodnění napadených rozhodnutí uvedl, že z účetnictví žalobce předloženého při daňové kontrole vyplynulo, že žalobce neprokázal, že podle ustanovení § 29 odst. 1 zákona o účetnictví byly zjištěny skutečné stavy zásob, a neprokázal ani, že bylo ověřováno, zda skutečný stav zásob zboží odpovídá stavu zásob zaúčtovanému. K daňové kontrole žalobce postupně předložil dvě rozdílné evidence zásob zboží, přičemž ani jedna z těchto evidencí nebyla oceněna v souladu s ustanovením § 24 výše uvedeného zákona. O pořízení a úbytku zásob účtuje daňový subjekt způsobem B. Při uplatňování způsobu B byl žalobce povinen podle Českého účetního standardu pro podnikatele č. 015 „Zásoby“ vést skladovou evidenci na analytických účtech běžně tak, aby bylo možné zjistit a prokázat stav zásob v průběhu účetního období a složky pořizovací ceny zásob. Ani jedna z evidencí předložených daňovým subjektem neobsahovala ocenění jednotlivých druhů zboží. Předložené evidence zásob obsahovaly pouze počet měrných jednotek bez jakéhokoliv ocenění, takže nebylo možno zjistit a prokázat stav zásob v průběhu účetního období ani ocenění těchto zásob. Byť daňový subjekt prohlásil, že skladová evidence předložená dne 14. 8. 2009 je úplná, průkazná a pravdivá, nebylo toto tvrzení žádnými důkazními prostředky prokázáno. O úplnosti, průkaznosti a pravdivosti předloženého účetnictví nesvědčily neoznačené prodejní doklady, ani prodejní doklady, které sice byly očíslovány, avšak netvořily souvislou číselnou řadu; dále nebyly předloženy žádné důkazní prostředky, které by prokazovaly, že skutečně docházelo k technologickým ztrátám v rozsahu tvrzeném žalobcem a uvedeném ve skladové evidenci; a z předložených účetních záznamů rovněž nebylo patrné, že by žalobce poskytoval vzorky vín k výstavním účelům, případně k degustaci vína, či jako vzorky pro odběratele, jak v průběhu daňového řízení tvrdil.

V průběhu provedené daňové kontroly, jejíž závěry jsou podrobně zachyceny ve zprávě o kontrole ze dne 3. 6. 2010, č. j. 101071/10/128933401631, pak správce daně

zjistil, že podle skladových evidencí žalobce v některých případech vydával ze skladu (podle jeho tvrzení za účelem prodeje) druhy vín, jejichž prodej ale prodejní doklady neprokazovaly; v jiných případech pak bylo na prodejních dokladech uvedeno víno, které žalobce ve skladové evidenci neevidoval, a toto víno tedy neměl ve svém majetku. Rozdíly pak vykazovaly i údaje o množství vína vydaného ze skladu za účelem prodeje a o množství vína uvedeného na prodejních dokladech. Tyto rozpory v předložených dokladech přitom nebyly odstraněny ani na základě výzvy správce daně ze dne 26. 5. 2009, č. j. 94523/09/128933401631, na jejímž základě žalobce předložil zcela novou evidenci zásob vína a také prodejní doklady. Správce daně tedy znovu porovnal předložené skladové evidence s prodejními doklady a i v případě této evidence zjistil rozpory mezi údaji o množství vína, vydaného ze skladu za účelem prodeje, a údaji uvedenými na prodejních dokladech. Žalobce opět v některých případech vydával ze skladu (podle jeho tvrzení za účelem prodeje) druhy vína, jejichž prodej prodejní doklady neprokazovaly, a v jiných případech bylo na prodejních dokladech uvedeno víno, které žalobce ani v dodatečně předložené skladové evidenci neevidoval, tzn. víno, které nebylo v majetku žalobce zahrnuto. Úplnost, průkaznost a pravdivost předložené skladové evidence pak žalobce neprokázal ani řádně provedenou inventurou a inventarizací dle § 29 a § 30 zákona o účetnictví, jejichž provedení bylo pro zjištění skutečného stavu zásob (zejména s ohledem na zvolený způsob B účtování o zásobách) nezbytné.

Žalovaný se dále v odůvodnění napadených rozhodnutí zabýval zkoumáním dodržení zákonných podmínek pro stanovení daně za použití pomůcek. V této souvislosti zopakoval, že žalobce neprokázal, že by podle ustanovení § 29 odst. 1 zákona o účetnictví byly zjištěny skutečné stavy zásob, a neprokázal ani, že by bylo ověřováno, zda skutečný stav zásob zboží odpovídá stavu zásob zaúčtovanému. K daňové kontrole byly předloženy dvě rozdílné evidence zásob zboží, přičemž ani jedna z těchto evidencí nebyla oceněna v souladu s ustanovením § 24 výše uvedeného zákona. Nebyly předloženy důkazní prostředky, které by prokazovaly, že skutečně docházelo k technologickým ztrátám v rozsahu tvrzeném daňovým subjektem a uvedeném ve skladové evidenci. Z předložených účetních záznamů nebylo také patrné, že by žalobce poskytoval vzorky vín k výstavním účelům, případně k degustaci či jako vzorky pro odběratele, jak v průběhu daňového řízení tvrdil. Žalobce tak nesplnil povinnosti při dokazování, přestože k tomu byl v průběhu řízení vyzván. Za této situace správce daně nemohl stanovit daň dokazováním, neboť nebylo možné určit množství zboží, které bylo prodáno, a především nebyla zjistitelná cena, za kterou konkrétní zboží bylo prodáno, tzn. že správce daně nemohl stanovit základ daně pro výpočet daně z přidané hodnoty za uskutečněná plnění v konkrétním zdaňovacím období.

Je tedy možno uzavřít, že žalobce v rozporu s ustanovením § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků neprokázal všechny skutečnosti, které byl povinen uvádět v daňovém přiznání a k jejichž průkazu byl v průběhu daňového řízení vyzván (výzvami ze dne 26. 5. 2009, č. j. 94523/09/128933401631, a ze dne 1. 12. 2009, č. j. 178043/09/128933401631). Z výše uvedených důvodů nebylo možno jím předložené účetnictví pokládat za správné, úplné a průkazné tak, jak stanoví § 8 odst. 1 zákona o účetnictví, a z týchž důvodů nebylo možno ani považovat za prokázané, že by evidence žalobce o uskutečněných zdanitelných plněních byla vedena v souladu s ustanovením § 100 zákona o dani z přidané hodnoty a že by v jednotlivých zdaňovacích obdobích roku 2007 obsahovala na výstupu veškerá uskutečněná zdanitelná plnění. Na tomto závěru nemohla nic

změnit ani námitka žalobce, že mu nebyla správcem daně nikdy uložena jiná záznamní povinnost směřující k podrobnějšímu členění daňové evidence.

Podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem.

Nevedl-li žalobce řádným způsobem skladovou evidenci, když (jak je patrné ze skutkových zjištění učiněných v projednávané věci) žalobce v některých případech vydával ze skladu (podle jeho tvrzení za účelem prodeje) druhy vína, které prodejní doklady neprokazovaly, a v jiných případech bylo na prodejních dokladech uvedeno víno, které daňový subjekt ani v dodatečně předložené skladové evidenci neevidoval, tzn. víno, které nebylo v majetku daňového subjektu; dále z předložených účetních záznamů nebylo patrné, že by daňový subjekt poskytoval vzorky vín k výstavním účelům, případně k degustaci či jako vzorky pro odběratele, jak v průběhu daňového řízení tvrdil; a rovněž nebyly předloženy důkazní prostředky, které by prokazovaly, že skutečně docházelo k technologickým ztrátám v rozsahu tvrzeném daňovým subjektem a uvedeném ve skladové evidenci, nelze učinit jiný závěr, než že žalobce nesplnil při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých povinností, konkrétně především povinnost prokázat svá tvrzení o množství a ceně skutečně prodaného zboží. Na základě správními orgány zjištěných skutečností zde tedy nebyly důkazy, na jejichž základě by bylo možno přesně určit výši daně, tj. prokázat v jaké hodnotě, kdy a kolik zdanitelných plnění žalobce v tom kterém zdaňovacím období uskutečnil. Stejně tak nebylo možno přesně určit, k jakým technologickým ztrátám v jednotlivých zdaňovacích obdobích docházelo, když nebylo prokázáno, jaké zboží a v jakém množství a hodnotě procházelo skladem žalobce v jednotlivých zdaňovacích obdobích.

Učinil-li za této situace žalovaný v odůvodnění napadených rozhodnutí závěr, že *„za této situace správce daně nemohl stanovit daň dokazováním, neboť nebylo možné určit množství zboží, které bylo prodáno, a především nebyla zjištělná cena, za kterou konkrétní zboží bylo prodáno, tzn. že správce daně nemohl stanovit základ daně pro výpočet daně z přidané hodnoty za uskutečněná plnění v konkrétním zdaňovacím období“*, nelze správnosti tohoto závěru ničeho vytknout a krajský soud se s uvedeným posouzením v plném rozsahu ztotožňuje.

Z výše uvedeného je přitom patrné, že neunesení důkazního břemene ze strany žalobce se nevztahovalo pouze k některé položce spíše okrajové povahy, jak žalobce obecně namítal, a tedy se nemohlo jednat o porušení principu proporcionality. Nebylo-li z výše uvedených důvodů v důsledku nesplnění shora vyjmenovaných povinností žalobce možné přesně určit výši daně z přidané hodnoty, jednalo se o pochybení zcela zásadní, které přímo vyloučilo možnost stanovení daně na základě dokazování. Krajský soud na tomto místě upozorňuje, že v případě daně z přidané hodnoty je výsledná daňová povinnost ovlivněna množstvím uskutečněných zdanitelných plnění. Nebylo-li tedy možné prokázat, ke kolika zdanitelným plněním v příslušném zdaňovacím období došlo a jaká byla jejich hodnota, nebylo možné

výslednou daňovou povinnost určit dokazováním. Výsledná daňová povinnost tak mohla být kvalifikovaně stanovena toliko za použití pomůcek, jak vyplývá z ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků.

Žalobce pak v podané žalobě brojil také proti tomu, že mu daňová povinnost ve skutečnosti nebyla stanovena podle pomůcek, neboť v úředním záznamu správce daně ze dne 20. 7. 2010, č. j. 115138/10/128933401631, se žádné pomůcky, na základě kterých byla daň stanovena, neuvádějí. Správce daně vycházel pouze z důkazů, které si v průběhu daňové kontroly opatřil od žalobce, a za této situace proto nemohly být podmínky pro kontumační stanovení daňové povinnosti naplněny. V této souvislosti žalobce v podané žalobě odkázal na závěry obsažené v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2007, sp. zn. 8 Afs 106/20005.

Krajský soud k takto uplatněné žalobní námitce a odkazu žalobce na uvedený judikát Nejvyššího správního soudu uvádí, že je pravdou, že Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 28. 5. 2007, č. j. 8 Afs 106/2005 - 77, dostupném na www.nssoud.cz, vyslovil závěr, že *„o aplikaci daňových pomůcek však nelze hovořit v případech, kdy by správce daně vycházel výlučně z vlastních poznatků, které získal v průběhu daňové kontroly u daňového subjektu, aniž by ale současně vycházel i z jiných zdrojů, například z daňových spisů jiných subjektů; v takovém případě by logicky nemohla být splněna podmínka § 31 odst. 5 d. ř., že totiž daňovou povinnost nebylo možné stanovit na základě výsledků dokazování“*.

Krajský soud však z citovaných závěrů Nejvyššího správního soudu při posuzování důvodnosti předmětného žalobního bodu nevycházel, neboť má za to, že uvedený názor není v souladu s právní úpravou obsaženou v ustanovení § 31 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, ani v souladu s dalšími rozhodnutími Nejvyššího správního soudu, která budou v textu odůvodnění rozsudku krajského soudu citována níže.

Pokud jde o právní úpravu obsaženou v ustanovení § 31 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků, podle tohoto ustanovení mohou být pomůckami zejména listinné doklady, výpisy z veřejných záznamů, daňové spisy jiných daňových subjektů, znalecké posudky a výpovědi svědků v jiných daňových věcech a osob přezvědných, zprávy a vyjádření jiných správců daně, státních orgánů a orgánů obcí, zájmových sdružení a vlastní poznatky správce daně, a to jak z průběhu zdaňování u dotčeného daňového subjektu, tak i u daňových subjektů obdobných.

Z citovaného ustanovení tak nevyplývá, že by pomůckami nemohly být i vlastní poznatky správce daně získané v průběhu zdaňování u dotčeného daňového subjektu. Stejně tak není možné z citovaného zákonného ustanovení dovodit, že by vlastní poznatky správce daně získané přímo u dotčeného daňového subjektu mohly být pomůckami teprve ve spojení s jinými zdroji, např. daňovými spisy jiných subjektů.

Nejvyšší správní soud v této souvislosti již ve svém rozsudku ze dne 12. 5. 2005, č. j. 2 Afs 190/2004 - 56, publikovaném pod č. 675/2005 Sb. NSS, uvedl, že *„lze přisvědčit krajskému soudu i žalovanému v tom, že poznatek o neprokázání daného výdaje lze považovat za vlastní poznatek správce daně získaný v průběhu zdaňování u dotčeného daňového“*

subjektu ve smyslu § 31 odst. 6 daňového řádu, a tedy za pomůcku. Pokud nebylo možno uložit daň na základě dokazování, neznamená to, že poznatky správcem daně v dokazovací fázi získané nejsou využitelné jako pomůcky, pokud mají z hlediska stanovení daně určitou informační hodnotu. V daném případě to fakticky není poznatek o neprokázání jednoho výdaje, ale zřejmě poznatky o prokázaných výdajích ostatních (což ovšem stěžovatelka nenapadá). I za této situace se jedná o stanovení daně podle pomůcek podle § 31 odst. 5 daňového řádu“.

V rozsudku ze dne 24. 8. 2007, č. j. 8 Afs 8/2006 - 157, publikovaném pod č. 2427/2011 Sb. NSS, pak Nejvyšší správní soud k této otázce vyslovil, že „i přesto pokládá Nejvyšší správní soud za podstatné, že jako pomůcky byly správcem daně v předmětné věci použity nikoli např. údaje týkající se srovnatelného subjektu či jiného zdaňovacího období stěžovatele, ale právě přímo poznatky týkající se zdaňování stěžovatele a zdaňovacích období, pro něž měla být daň stanovena. Takové pomůcky má Nejvyšší správní soud ve shodě s ust. § 31 odst. 6 daňového řádu a s uvedeným judikátem č. 675/2005 Sb. NSS v zásadě za přípustné, ovšem je přesvědčen o tom, že pro použití takových pomůcek je třeba klást na správce daně vyšší nároky, než je pouhé splnění obecných podmínek pro přechod na pomůcky“.

Krajský soud na tomto místě podotýká, že ačkoli Nejvyšší správní soud ve svém pozdějším rozsudku ze dne 28. 5. 2007, č. j. 8 Afs 106/2005 - 77, zaujal jiný právní názor než v rozsudku vydaném dne 12. 5. 2005, č. j. 2 Afs 190/2004 - 56, publikovaném pod č. 675/2005 Sb. NSS, nebyla věc dle § 17 s. ř. s. předložena k rozhodnutí rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu. V rozsudku ze dne 24. 8. 2007, č. j. 8 Afs 8/2006 - 157, rovněž publikovaném ve Sb. NSS pod č. 2427/2011, se pak Nejvyšší správní soud znovu přihlásil k názoru zaujatému v rozsudku ze dne 12. 5. 2005, č. j. 2 Afs 190/2004 - 56, na který v odůvodnění tohoto rozhodnutí odkázal a dle kterého nejsou při stanovení daně podle pomůcek z okruhu pomůcek dle § 31 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků vyloučeny poznatky, které správce daně získal při daňové kontrole. Za dané situace se proto krajský soud přiklonil k závěrům vysloveným v rozsudcích ze dne 12. 5. 2005, č. j. 2 Afs 190/2004 - 56, a ze dne 24. 8. 2007, č. j. 8 Afs 8/2006 - 157, neboť má za to, že Nejvyšší správní soud zastává názory vyslovené právě v těchto rozhodnutích.

Pokud tedy žalobce opřel svou žalobní námitku o argumentaci, dle které byla-li mu daňová povinnost stanovena na základě podkladů, které si správce daně od žalobce opatřil v průběhu dokazování, nemohly být splněny podmínky pro kontumační stanovení daňové povinnosti, nelze tuto námitku shledat důvodnou. Krajský soud ve shodě se závěry citovanými shora uzavírá, že i v případě, kdy správce daně vychází výlučně z vlastních poznatků získaných v průběhu daňové kontroly u daňového subjektu, není možno dovodit, že by takto získané vlastní poznatky bylo nutné vždy pokládat za důkazy a nikoli za pomůcky.

Namítal-li pak žalobce v závěru žaloby porušení vybraných ustanovení zákona o správě daní a poplatků (konkrétně § 2 odst. 1, 3 a 7, § 31 odst. 5 a § 46 odst. 3 tohoto zákona), jakož i čl. 2 odst. 3 a čl. 4 odst. 1 Listiny základních práv a svobod a čl. 2 odst. 4 Ústavy ČR, aniž by náležitě konkretizoval, v čem jsou tato porušení ve vztahu k osobě žalobce spatřována, není tato námitka omezující se toliko na výčet příslušných ustanovení,

která měla být porušena, způsobilá bližšího přezkoumání. Uvedený závěr Nejvyšší správní soud vyjádřil např. již ve svém rozsudku ze dne 25. 4. 2006, č. j. 5 Azs 277/2005 - 54, nebo v rozsudku ze dne 4. 7. 2006, č. j. 4 Azs 387/2005 - 66 (oba dostupné na www.nssoud.cz).

VI. Závěr a náklady řízení

Krajský soud tak na základě všech výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobce, který neměl ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Žalovaný byl ve věci úspěšný a pro tento případ uplatnil při ústním jednání před krajským soudem nárok na náhradu nákladů řízení. V této souvislosti předložil soudu vyčíslení nákladů spočívajících jednak v cestovním pověřené zaměstnankyně žalovaného na jednání soudu osobním automobilem Škoda Octavia, RZ... ve vlastnictví České republiky, Generálního ředitelství cel ve výši 3144 Kč; jednak ve stravném pověřené zaměstnankyně žalovaného ve výši 66 Kč dle vyhlášky Ministerstva práce a sociálních věcí č. 472/2012 Sb., o změně sazby základní náhrady za používání silničních motorových vozidel a stravného a o stanovení průměrné ceny pohonných hmot pro účely poskytování cestovních náhrad.

Dle dosavadní rozhodovací praxe správních soudů obvykle nenáleží náhrada nákladů řízení úspěšným správním orgánům, kdy jim prokazatelně nevznikly žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti, a dále jim nebývají přiznávány náklady právního zastoupení, pokud tyto správní orgány disponují odborným aparátem k řešení dané věci. V posuzované věci se přitom nejedná o situaci, kdy by byl žalovaný zastoupen advokátem, ale o situaci, kdy žalovanému vznikly náklady v souvislosti s cestou na soudní jednání konané u zdejšího soudu.

V daném případě je krajský soud toho názoru, že cestu žalovaného a jeho účast na jednání soudu nepochybně je možno řadit k výkonu běžné úřední činnosti, kdy žalovaný má v rámci své organizační struktury zřízeno samostatné oddělení, jehož pracovníci se zúčastňují soudních řízení a před soudem hájí žalobami napadená správní rozhodnutí. Pokud se jedná o posouzení důvodnosti takto vynakládaných nákladů soudního řízení, není bez významu, že s účinností od 1. 1. 2013 došlo na základě zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky ke změně organizační struktury daňové správy České republiky. Dříve existující a na regionální úrovni působící finanční ředitelství byla z rozhodnutí státu nahrazena jediným centrálním Odvolacím finančním ředitelstvím se sídlem v Brně, které vykonává působnost odvolacího orgánu pro celé území České republiky. Pokud stát přistoupil k takto rozsáhlé reformě organizační struktury daňové správy, nepochybně si měl být vědom důsledků s touto změnou souvisejících, k nimž mj. patří i náklady soudních řízení nově vznikající právě v souvislosti se zřízením a existencí centrálního orgánu se sídlem v Brně. Nutnost pracovníků tohoto správního orgánu dojíždět z jediného místa na jednání konaná u jednotlivých krajských soudů, k čemuž došlo následkem rozhodnutí státu reformovat organizaci a působnost orgánů daňové správy, není dle krajského soudu dostatečným důvodem, aby takto vzniklé náklady

byly ze strany státu přenášeny na soukromý sektor. Na základě výše uvedených skutečností tak krajský soud neshledal uplatněný nárok žalovaného na náhradu takto vynaložených nákladů důvodným, a proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Plzni dne 25. září 2013

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení: Lenka Kovandová