



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudkyň Mgr. Miroslavy Kašpírkové a Mgr. Ing. Veroniky Baroňové v právní věci **žalobce F.O., zastoupeného Ing. Ladislavem Kubickou, daňovým poradcem, se sídlem Rokycanova 1929, Sokolov**, proti **žalovanému Odvolacímu finančnímu ředitelství, se sídlem Masarykova 31, Brno**, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 10. 2011, čj. 7676/11-1300-401706

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í

I. Vymezení věci

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonné lhůtě ke Krajskému soudu v Plzni domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27.10.2011, čj. 7676/11-1300-401706 (*dále jen „napadené rozhodnutí“*), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Mariánských Lázních (*dále jen „správce daně“*) ze dne 26.5.2011, čj. 47453/11/125970403297 (*dále jen „rozhodnutí správce daně“ nebo „platební výměr“*), jímž byla žalobci stanovena na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2010 vlastní daňová povinnost ve výši 65.680 Kč.

II. Důvody žaloby

2. Žalobce podal 25.6.2010 daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za květen 2010, ze kterého vyplýval nadměrný odpočet na této dani ve výši 381.917 Kč a připojil zdůvodnění odpočtu a sdělení, že přeplatek žádá ponechat na další daňovou povinnost.

3. Na toto podání reagoval správce daně sdělením ze dne 23.7.2010, čj. 32442/10/125970402542 označeným jako „VÝZVA k odstranění pochybností“ (*dále jen „výzva z 23.7.2010“*). Jde o zcela obecný vzorový předtisk, který je vyplněn konkrétně toliko ve výši daně a období, ke kterému se daň vztahuje. Následuje pak výčet dokladů a podkladů, které se ukládají žalobci doložit, aniž by bylo jakkoliv specifikováno jaké pochybnosti správce daně má a jak se požadované doklady vztahují k odstranění těchto pochybností. Správce daně nesplnil povinnost stanovenou v § 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pro uvedené období (*dále jen „ZSDP“ nebo „zákon o správě daní a poplatků“*), podle kterého ve výzvě sdělí daňovému subjektu pochybnosti způsobem umožňujícím určitou odpověď a předložení důkazních prostředků. Žalobce na výzvu z 23.7.2010 reagoval žádostí o ověření její neplatnosti nebo doplnění o konkrétní pochybnosti, které má správce daně k předloženému daňovému přiznání. Na to správce daně vyzval žalobce k zaplacení správního poplatku a rozhodl pod čj. 32442/10/125970402542, že je výzva z 23.7.2010 bezvadná a trval na povinnostech jí uložených. Ani Finanční ředitelství v Plzni ke stížnosti žalobce neodstranilo nezákonnost výzvy z 23.7.2010 a nesjednalo nápravu uložením povinnosti doplnit konkrétní pochybnosti, aby tak žalobce mohl reagovat konkrétním a určitým způsobem.

4. Dne 1.4.2011 vydal správce daně oznámení (*dále jen „oznámení z 1.4.2011“*), které bylo žalobci doručeno 8.4.2011, v němž stanovil termín seznámení se s výsledky vytýkacího řízení na den 14. 4.2011, aniž by respektoval byť jen minimální zákonem stanovené doby na reakci. Na oznámení z 1.4.2011 žalobce reagoval žádostí o spolupráci, stanovení nového termínu a předložení podkladů k seznámení, neboť mu nebyl znám žádný krok ze strany správce daně při tzv. vytýkacím řízení. Ve sdělení z 21. 4. 2011 a úředním záznamu ze stejného dne čj. 22723/11/125930401877 bylo správcem daně uvedeno, že daň doměřuje bez ohledu na základní povinnost danou zákonem a v podstatě trestá žalobce vyměřením pouze daňové povinnosti toliko s přihlédnutím k dílčímu zdůvodnění žalobcem, jak bylo podáno současně s daňovým přiznáním. Ani z tohoto dokumentu nelze seznat, jaké konkrétní pochybnosti byly na straně žalovaného, jaké nebyly odstraněny a jak tedy došlo ke správnému a úplnému zjištění daně a tato správná a úplná daň vyměřena.

5. Dne 26.5.2011 byl vydán platební výměr čj. 47453/11/125970403297, proti kterému se žalobce odvolal a poukazoval na ustálenou judikaturu, že k zahájení vytýkacího řízení jsou zapotřebí konkrétní pochybnosti, které musí být uvedeny ve výzvě nebo na žádost daňovému subjektu sděleny dostatečně srozumitelně, aby na ně bylo možno reagovat a bylo v moci daňového subjektu tyto odstranit. Je uvedeno v celé řadě rozsudků Nejvyššího správního soudu, že výzva ve vytýkacím řízení poukazující na obecné formulace a požadující toliko předložení všech dokladů, záznamních povinností a dalšího písemného materiálu je výzvou

nezákonnou a nelze s ní spojit následné vyměření daně, pokud správce daně neodstraní nekonkrétnost výzvy ani následně v průběhu řízení.

6. V odůvodnění napadeného rozhodnutí jsou zmiňovány úřední záznamy správce daně, které však sami o sobě nejsou nijak doloženy a nemohou sloužit jako důkazní prostředek, protože jde toliko o jednostranné akty, nepodložené materiálními a ověřitelnými skutečnostmi. Celé řízení o stanovení daně je tedy nepřezkoumatelné, nese stopy správní libovůle a zneužití zákona ze strany žalovaného.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

7. Žalovaný navrhol zamítnutí žaloby. Odkázal na rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8.7.2008, čj. 9Afs 110/2007-105 (všechny rozsudky Nejvyššího správního soudu v tomto rozsudku citované jsou dostupné na www.nssoud.cz), na které poukazoval v rámci odvolacího řízení i žalobce, podle něhož je nepostačující, vyzve-li správce daně daňový subjekt k prokázání údajů na určitém řádku či řádcích daňového přiznání, neboť taková výzva postrádá uvedení pochybností, které by měly vymezit předmět vytýkacího řízení. Nejvyšší správní soud zde přisvědčil názoru, že předmět vytýkacího řízení je vymezen a omezen pochybnostmi správce daně, přičemž jen v rozsahu skutečností vztahujících se k těmto pochybnostem je správce daně oprávněn vyzývat daňový subjekt k vysvětlení a daňový subjekt je povinen na tyto výzvy reagovat. Dle žalovaného se v daném případě o takovou situaci nejednalo. Pochybnost uvedená ve výzvě z 23. 7. 2010 má skutkový základ v analýze daňové výkonnosti vyplývající z ekonomické činnosti žalobce, kdy východiskem pro její formulaci bylo dlouhodobé sledování výše daňové povinnosti žalobce, když správce daně vycházel z porovnání výše daňové povinnosti za zdaňovací období květen 2010 a předcházejících zdaňovacích období. Ve výzvě z 23.7.2010 je dostatečně konkrétně, jednoznačně a srozumitelně formulována pochybnost o správnosti výše daňové povinnosti za dané zdaňovací období, která vyplývá z poznatků o daňové výkonnosti žalobce vycházejících z daňových přiznání podaných žalobcem. Na tuto skutečnost byl žalobce upozorněn v rozhodnutí správce daně z 9.8.2010, čj. 34494/10/125970402542 (*dále jen „rozhodnutí z 9.8.2010“*), kde uvedl, že pochybnosti vycházely z dlouhodobě vykazované kumulované výše nárokovaných nadměrných odpočtů jako výsledku nepříznivě se vyvíjejícího poměru obratu přijatých a uskutečněných plnění. Z uvedeného je patrné, že pochybnosti byly založeny na analýze dlouhodobé daňové výkonnosti opírající se o skutečnost, že ze strany žalobce dochází ke zvýšenému čerpání nadměrného odpočtu, tj. k nárůstu přijatých zdanitelných plnění, aniž by docházelo ke zvýšení plnění uskutečněných. Byla tak splněna podmínka existence pochybností pro zahájení vytýkacího řízení a tyto pochybnosti byly žalobci řádně sděleny výzvou z 23.7.2010, která byla určitá, konkrétní a srozumitelná, byla koncipována tak, že dávala žalobci možnost věcně reagovat nebo předložit či navrhnout důkazní prostředky. Výzvu proto nebylo nutné v průběhu řízení více konkretizovat.

8. Žalobce tak byl na základě konkrétních pochybností vyzván, aby za účelem prověření daňové povinnosti za dané zdaňovací období předložil evidenci pro daňové účely, tj. doklady, na jejichž základě byla sestavena, obchodní smlouvy vztahující se k vykázáním plněním a další důkazní prostředky, které jsou podle mínění žalobce způsobily pochybnosti správce daně odstranit. Požadovány tedy byly listiny (evidence), které je žalobce povinen vést podle zákona

č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty (*dále jen „ZDPH“ nebo „zákon o dani z přidané hodnoty“*) a listiny, které byly podkladem pro sestavení evidence.

9. K tvrzení žalobce, že bylo k daňovému přiznání přiloženo zdůvodnění, proč došlo k vykázání nadměrného odpočtu, žalovaný uvedl, že byly předloženy některé doklady o prodeji zboží a některé formuláře o vrácení daně z přidané hodnoty podle § 84 ZDPH. Předloženými doklady nebyl doložen uplatněný nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění v plné výši a předložené doklady o vrácení daně nedokládaly vrácení daně ve výši, která byla žalobcem vykázána v daňovém přiznání. Předložením těchto dokladů správnost daňové povinnosti za příslušné zdaňovací období prokázána nebyla a pochybnosti tak nebyly předem odstraněny. K předloženým dokladům bylo v rámci řízení přihlédnuto a po ověření jejich správnosti byly zohledněny ve vydaném platebním výměru (viz úřední záznam čj. 22723/11/125930401877).

10. K oznámení z 1.4.2011, čj. 22043/11/125930403443 žalovaný uvedl, že obsahovalo odkaz na § 90 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (*dále jen „d.ř.“ nebo „daňový řád“*), z něhož vyplývá, že je správce daně povinen sdělit daňovému subjektu dosavadní výsledky daňového řízení, přičemž k těmto výsledkům je daňový subjekt oprávněn se do 15 dnů vyjádřit. Z tohoto ustanovení nevyplývá, že je správce daně povinen zasílat předběžně informaci o dosavadním vyhodnocení výsledku řízení a naopak daňovému subjektu umožňuje vyjádřit se po seznámení se se zjištěnými skutečnostmi k dosavadnímu výsledku daňového řízení a navrhnout pokračování v dokazování včetně navržení dalších důkazních prostředků. Žalobce tak nebyl zkrácen na svých právech, neboť mohl uvedeným způsobem postupovat, pokud by se 14.4.2011 dostavil. Správce daně zaslal následně žalobci sdělení z 21.4.2011, čj. 39615/11/125930401877 a úřední záznam čj. 22723/11/125930401877, ve kterém byl zaznamenán průběh postupu k odstranění pochybností a uvedeno, že se žalobce může vyjádřit ve lhůtě 15 dnů od doručení. Žalobce však žádný návrh na pokračování v dokazování nepodal. Následně vydaný platební výběr tak nebyl v rozporu s § 90 d.ř.

11. K tvrzení žalobce, že byla v oznámení z 1.4.2011 stanovena lhůta nerespektující zákonnou minimální lhůtu na reakci, žalovaný uvedl s odkazem na § 32 odst. 1 d.ř., že se nejednalo o stanovení lhůty pro provedení úkonu v daňovém řízení, ale o určení dne projednání dosavadního výsledku postupu k odstranění pochybností. Ust. § 90 odst. 2 d.ř. neukládá správci daně povinnost stanovit konkrétní datum a správce daně žalobci neuložil povinnost dostavit se k jednání. Určení lhůty v počtu dnů ode dne doručení rozhodnutí by bylo nevhodné, neboť lhůta běží po určitý časový úsek, přičemž den pro seznámení s výsledky je potřebné určit konkrétně.

12. K úředním záznamům zmiňovaným v odůvodnění napadeného rozhodnutí žalovaný uvedl, že je úřední záznam sepisovaný správcem daně zákonným způsobem dokumentace zachycujícím skutečnosti mající vztah ke správě daní, zjištěné např. na základě telefonického rozhovoru. Z úředních záznamů ze dne 15.12.2010 (čj. 48069/10/125930403443), ze dne 14.1.2011 (čj. 1234/11/125930403443), ze dne 18.2.2011 (čj. 10443/11/125930403443) a ze dne 28.2.2011 (čj. 11378/11/125930403443) je zřejmá snaha pracovníka správce daně kontaktovat žalobce ve věci předložení dokladů prokazujících správnost daňové povinnosti vykázané v daňovém přiznání. Tyto záznamy zároveň dokládají, jaký přístup volil žalobce.

IV. Vyjádření účastníků při jednání soudu

13. Při jednání soudu setrvali účastníci na svých tvrzeních. Žalobce uvedl, že výzva z 23.7.2010 nevyhovuje požadavku určitosti, jak jej vymezil Nejvyšší správní soud v rozhodnutí ze dne 14.10.2008, čj. 9Afs 110/2007-113. Dále žalobce uvedl, že rozšiřuje žalobní bod nepřezkoumatelnosti o námitku nezpřístupnění části správního spisu, aniž by bylo zřejmé, proč k tomu dochází, proč jsou součástí spisu neveřejné listiny. K prokázání důvodnosti této námítky navrhoval provést důkaz částí správního spisu, který žalobci nebyl zpřístupněn.

V. Posouzení věci krajským soudem

Z čeho soud vycházel

14. Při přezkoumání napadeného rozhodnutí krajský soud vycházel podle § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (*dále jen „s.ř.s.“*) ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, podle § 75 odst. 2 s.ř.s. přezkoumal napadený výrok rozhodnutí v mezích žalobou včas uplatněných žalobních bodů, neshledal při tom vady podle § 76 odst. 2 s.ř.s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

15. Žalobu soud shledal nedůvodnou.

Rozšíření žaloby

16. Žalobcem učiněné rozšíření žaloby při jednání soudu tvrzením, že se jedná o rozšíření žalobního bodu nepřezkoumatelnosti o námitku nezpřístupnění žalobci části správního spisu (viz odst. 13) nepovažuje krajský soud za rozšíření žalobního bodu ve smyslu § 71 odst. 2 s.ř.s., ale za nový žalobní bod, jímž žalobce namítá, že mu nebylo umožněno nahlédnout do neveřejné části správního spisu, aniž by bylo zřejmé, proč k tomu dochází. Toto rozšíření žaloby o další žalobní bod však bylo učiněno po uplynutí lhůty k podání žaloby stanovené v § 72 odst. 1 s.ř.s., proto se tímto novým žalobním bodem krajský soud nemohl zabývat.

Žalobní body

17. Prvním žalobním bodem označil krajský soud námitky směřující vůči výzvě správce daně z 23.7.2010 (odst. 3 a 5) s tím, že je mezi účastníky sporné, zda byla předmětná výzva vydána v souladu se zákonem, zda obsahovala zákonem stanovené náležitosti a mohla se tak stát podkladem pro vyměření daně. Druhým žalobním bodem označil krajský soud námitky vůči oznámení z 1.4.2011 (odst. 4) a námitky vůči úředním záznamům (odst. 6) a posuzoval, zda správní orgány nepostupovaly v průběhu daňového řízení v rozporu se zákonem a nekrátily žalobce způsobem v žalobě uvedeným na jeho procesních právech a zda je v souladu se zákonem použití úředního záznamu jako podkladu pro odůvodnění napadeného rozhodnutí.

Námítka nepřezkoumatelnosti

18. V závěru žaloby žalobce uvedl: „*Celé řízení o stanovení daně je tedy nepřezkoumatelné, nese stopy správní libovůle a zneužití zákona ze strany žalovaného.*“ Uvedené tvrzení však nelze považovat za námitku nepřezkoumatelnosti napadeného rozhodnutí, jak jej žalobce označil při jednání soudu, neboť je zřejmé, že žalobce označuje na základě v žalobě uplatněných námitek za nepřezkoumatelné celé řízení o stanovení daně. Dle názoru krajského soudu tak žalobce namítá procesní pochybení správce daně, které nebylo napraveno v rámci odvolacího řízení žalovaným, tzn. ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s. namítá podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mohlo mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Otázka, zda je závěr přijatý správními orgány obou stupňů správný, je otázkou zákonnosti rozhodnutí, nikoliv otázkou nepřezkoumatelnosti rozhodnutí. Napadené rozhodnutí odpovídá požadavkům přezkoumatelného správního rozhodnutí formulovaným v rozsáhlé judikatuře Nejvyššího správního soudu k pojmu nepřezkoumatelnosti (např. viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75, publ. pod č. 133/2004 Sb. NSS, ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 – 44, publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS, ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 – 52, ze dne 16. 12. 2008, č. j. 1 Ao 3/2008 – 136, publ. pod č. 1795/2009 Sb. NSS). Napadené rozhodnutí má náležitosti stanovené v § 102 d.ř., není proto nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost. Žalovaný uvedl v jeho odůvodnění racionální a logické úvahy, v jejichž rámci posuzoval zjištěný skutkový stav, vypořádal se s odvolacími námitkami žalobce a přezkoumatelným způsobem vyjádřil, proč se ztotožnil se závěry správce daně a zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně. Napadené rozhodnutí proto není nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

První žalobní bod

I.

19. V rámci prvního žalobního bodu žalobce s poukazem na ustálenou judikaturu namítal, že k zahájení vytýkacího řízení jsou zapotřebí konkrétní pochybnosti, které musí být uvedeny ve výzvě nebo na žádost daňovému subjektu sděleny dostatečně srozumitelně, aby na ně bylo možno reagovat, a že výzva poukazující na obecné formulace a požadující toliko předložení všech dokladů, záznamních povinností a dalšího písemného materiálu je výzvou nezákonnou a nelze s ní spojovat vyměření daně, pokud správce daně neodstranil nekonkrétnost výzvy ani následně v průběhu řízení (odst. 5).

II.

20. Ze správního spisu k tomu bylo zjištěno, že ve výzvě z 23.7.2010 nazvané „*výzva k odstranění pochybností*“ je uvedeno, že správci daně po přezkoumání přiznání k dani z přidané hodnoty podaném 25.6.2010 za květen 2010 vznikly pochybnosti o správnosti, pravdivosti, průkaznosti a úplnosti údajů o přijatých a uskutečněných zdanitelných plněních vykázaných v oddílu C přiznání, neboť „*dlouhodobě vykazovaná kumulovaná výše Vámi nárokováných nadměrných odpočtů neodpovídá obvyklé úrovni, přičemž se současně nepříznivě vyvíjí poměr přiznaných obrátů přijatých a uskutečnitelných zdanitelných plnění.*“

Žalobce byl podle § 43 ZSDP vyzván, aby se ke vzniklým pochybnostem nejdéle do 15 dnů ode dne doručení této výzvy vyjádřil a prokázal rozhodné skutečnosti písemně nebo ústně do protokolu u podepsaného správce daně (uvedena konkrétní jména a čísla telefonu). Dále je ve výzvě uvedeno, aby žalobce k prověření jím uvedené daňové povinnosti za zdaňovací období květen 2010 předložil „*evidenci pro daňové účely podle § 100 ZDPH, veškeré doklady, na jejichž podkladě byla evidence pro daňové účely sestavena – zejména faktury přijaté, faktury vydané, pokladní doklady, výpisy z bankovních účtů, evidenci obchodního majetku, vč. zásob, veškeré obchodní smlouvy (leasingové, nájemní, darovací, o zřízení věcného břemene, o zprostředkování, mandátní apod.), objednávky, dodací listy, předávací protokoly vztahující se k vykázaným plněním, další žalobcem zvolené důkazní prostředky způsobilé odstranit pochybnosti správce daně.*“

21. Žalobce reagoval na výzvu z 23.7.2010 podáním z 26.7.2010, ve kterém namítal, že ve výzvě „*nejdou uvedeny žádné konkrétní pochybnosti, ale pouhá konstatování, která odpovídají běžné realitě*“. Uváděl, že bylo k daňovému přiznání přiloženo „*zdůvodnění, proč došlo k vykázání nadměrného odpočtu, a to včetně důležitých daňových dokladů*“. Uváděl, že „*správce daně požaduje doklady, které nemají vliv na vyměření nadměrného odpočtu*“. Navrhoval osvědčení neplatnosti výzvy a pro další řízení, aby byla lhůta prodloužena do kladného vyjádření nebo do doby pravomocného rozhodnutí o tomto úkonu plus 15 dní od doručení rozhodnutí. Namítal, že má správce daně „*přesně definovat pochybnosti, jak mu ukládá zákon, aby bylo možno na výzvu reagovat*“. Odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp.zn. 9Afs 110/2007.

22. Vzhledem k obsahu podání z 26.7.2010 jej správce daně posoudil jako žádost o prodloužení lhůty k předložení dokladů v průběhu vytýkacího řízení a vyzval žalobce k úhradě správního poplatku. Na základě jeho úhrady rozhodnutím ze dne 3.9.2010 prodloužil lhůtu k dodání důkazních prostředků do 20.9.2010.

23. Současně správce daně posoudil podání z 26.7.2010 jako námitku proti postupu pracovníka správce daně při vytýkacím řízení a rozhodl podle § 43 a § 16 odst. 6 ZSDP rozhodnutím z 9.8.2010 tak, že jí nelze vyhovět. V odůvodnění zopakoval obsah výzvy z 23.7.2010 s tím, že „*neobsahovala požadavek prokázání údajů na jednotlivých řádcích daňového přiznání, jak je uvedeno v námitce s odkazem na rozhodnutí soudů, která takto koncipovanou výzvu označují za nesrozumitelnou a nesplnitelnou*“. K námitce, že bylo k daňovému přiznání doloženo zdůvodnění, proč došlo k vykázání nadměrného odpočtu a to včetně všech důležitých daňových dokladů, správce daně konstatoval, že mu byly „*zaslány pouze kopie faktur č. 2103181 a č. 2103182 od dodavatele M.D. – M. D., DIČ VZ...a kopie 6 ks tiskopisu Vrácení daně fyzickým osobám při vývozu zboží na celkovou částku 229.884 Kč, ačkoli v daňovém přiznání je na řádku 62 přiznána částka vrácení daně ve výši 613.259 Kč a žádné slovní zdůvodnění, proč došlo k vykázání nadměrného odpočtu, přílohou nebylo*“. Uvedl, že „*správcem daně požadované doklady a další důkazní prostředky uvedené ve výzvě z 23.7.2010 se k vykázanému nadměrnému odpočtu vztahují a jsou nezbytnými doklady pro ověření oprávněnosti nároku na odpočet daně z přijatých zdanitelných plnění v návaznosti na vykazovaná uskutečněná plnění vzhledem k tomu, že u daňového subjektu je po delší období vykazován vyšší obrát přijatých zdanitelných plnění, než je obrát uskutečněných zdanitelných plnění. Daňový subjekt stále nakupuje nové zboží, ale nedochází k současnému navýšení*

prodeje zboží, kdy za současné všeobecné ekonomické situace na trhu by vzhledem k úbytku kupní síly bylo odpovídající spíše omezení také na straně vstupů. Proto vznikly správci daně pochybnosti, zda tato situace se odpovídajícím způsobem promítá v obchodním majetku daňového subjektu, a tyto byly specifikovány výzvou ...“

23. Žalobce podáním z 26.8.2010 podal stížnost na postup správce daně při vyřizování námítky z 26.7.2010, kde zopakoval svoji argumentaci vůči výzvě z 23.7.2010 s tím, že „obdržel pouze výzvu na zaplacení správního poplatku bez další reakce nebo doplnění výzvy“. Požadoval proto, aby finanční ředitelství rozhodlo o námítce proti výzvě z 23.7.2010 z důvodu nekonkrétnosti a nemožnosti reagovat na takovou výzvu, aby ji označilo za nezákonnou a zrušilo ji nebo důvody nezákonnosti odstranilo.

24. Finanční ředitelství v Plzni podání z 26.8.2010 posoudilo jako podnět podle § 34c ZSDP a vyjádřilo se k němu v písemnosti z 24.9.2010. Uvedlo, že správce daně rozhodnutí o námítce z 9.8.2010 zaslal doporučeně zástupci žalobce na jeho adresu. Adresát nebyl na dané adrese zastižen, proto doručovatel uložil písemnost v provozovně držitele poštovní licence, kde nebyla ve lhůtě 10 dnů vyzvednuta, proto je poslední den této lhůty nutno považovat za den doručení, i když se příjemce o tomto uložení nedozvěděl. Dnem doručení byl tedy den 21.8.2010 a písemnost byla dne 24.8.2010 vhozena do schránky zástupce žalobce. Rovněž správní poplatek byl uhrazen po obdržení výzvy k jeho uhrazení dne 24.8.2010 a správce daně rozhodnutím z 3.9.2010 prodloužil lhůtu k předložení důkazních prostředků do 20.9.2010, přičemž toto rozhodnutí bylo rovněž doručeno postupem podle § 17 odst. 5 ZSDP dne 17.9.2010 a písemnost byla 20.9.2010 vhozena do schránky zástupce žalobce. Finanční ředitelství tedy konstatovalo, že „správce daně na písemnost ze dne 26.7.2010 reagoval včas, a to jak vydáním rozhodnutí o námítce ze dne 9.8.2010, tak vydáním rozhodnutí o prodloužení lhůty ze dne 3.9.2010“. Dále zde finanční ředitelství s odkazem na § 2 odst. 9 ZSDP uvedlo, že je právem, ale také povinností všech daňových subjektů spolupracovat se správcem daně při správném stanovení a vybírání daně. Skutečnost, že se zástupce žalobce nevyzvedl uvedené písemnosti a neseznámil se s jejich obsahem ani po vhození do schránky, nemá na jejich doručení žádný vliv a nemůže být vykládána k tíži správce daně. Finanční ředitelství konstatovalo, že „ze strany správce daně bylo jednáno bez zbytečných průtahů, nedocházelo k žádné nečinnosti správce daně“ a podnět odložilo.

25. Správce daně dožádal písemností z 30.7.2010 Finanční úřad pro Prahu 4 o ověření, zda paní M.D.vystavila doklady č. 2103181 ze dne 21.5.2010 a č. 2103182 ze dne 24.5.2010 (kopie dokladů byly zaslány), zda plnění uvedená na těchto dokladech byla uskutečněna, zda jsou dané doklady zahrnuty v účetnictví paní D. a zda byly doklady žalobcem uhrazeny. Z protokolu ze dne 20.9.2010 vyplývá, že paní D. ohledně uvedených dokladů uvedla, že je vystavila na základě uskutečněných plnění, což doložila knihou vydaných faktur, vystavenými doklady včetně dodacích listů, na nichž je potvrzeno odvolatelem převzetí zboží. Doložila zaúčtování těchto dokladů předložením účetnictví a daňové evidence. Doklad č. 2103181 byl uhrazen pouze částečně a doklad č. 2103182 nebyl zatím uhrazen.

26. Pro posouzení věci je dále podstatné sdělení z 21.4.2011, čj. 39615/11/125930403443, ve kterém je uvedeno, že se žalobce nedostavil dne 14.4.2011 ke sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností ve věci daňového přiznání k DPH za zdaňovací období květen 2010,

proto je mu v příloze zasílán úřední záznam ze dne 21.4.2011, čj. 22723/11/125930403443 o průběhu postupu k odstranění pochybností. Ve sdělení z 21.4.2011 správce daně rovněž uvedl, že „*snahou správce daně bylo vést řízení v součinnosti s odvolatelem, což je patrné i ze zaslaného úředního záznamu ze dne 21.4.2011, kde je zdokumentován celý průběh řízení ...*“. Ve sdělení z 21.4.2011 správce daně dále uvedl, že oznámení z 1.4.2011, kterým bylo žalobci sděleno, kdy proběhne podle § 90 odst. 2 d.ř. jednání o sdělení výsledku postupu k odstranění pochybností, nestanovilo žádnou lhůtu, ale byl jím určen termín jednání. Dále správce daně žalobce upozornil, že podle § 90 odst. 2 d.ř. je oprávněn do 15 dnů ode dne seznámení se s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností podat návrh na pokračování dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků.

27. V podání ze dne 11.5.2011 se žalobce vyjádřil ke sdělení z 21.4.2011 a uvedl, že oznámení z 1.4.2011 bylo jednoznačně výzvou a lhůta byla stanovena v rozporu se zákonem. Uvedl, že ve výzvě z 23.7.2010, kterou bylo zahájeno řízení, „*jsou uvedena prostá konstatování, nikoliv pochybnosti a jsou nezákonným způsobem uloženy povinnosti. Vzhledem k tomu, že s nezákonným postupem zahájení nebo nezákonným postupem správce daně v daňovém řízení nelze spojovat následky s doměřenou*“ návrh žalobce ukončit nezákonný postup a vyměřit daň v souladu s podaným daňovým přiznáním. Uvedl, že přiložený úřední záznam nezahrnuje podstatné části komunikace s pracovníkem správce daně, protože ten v otázce nekonkrétnosti výzvy žalobci přisvědčil a uvedl, že výzvu doplní o specifikaci těchto pochybností, což lze doložit záznamem rozhovoru.

28. Správce daně vydal dne 26.5.2011 platební výměr, kterým za dané zdaňovací období stanovil vlastní daňovou povinnost ve výši 65.680 Kč a v odůvodnění se vyjádřil k námitkám žalobce uvedeným v podání z 11.5.2011. Proti platebnímu výměru podal žalobce odvolání, ve kterém argumentoval shodně jako v žalobě.

II.

29. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 27.7.2007, čj. 8Afs 75/2005-130 uvedl: „*Je-li rozhodnutí žalovaného správního orgánu řádně odůvodněno, je z něho zřejmé, proč žalovaný nepovažoval právní argumentaci účastníka řízení za důvodnou a proč jeho odvolací námitky považoval za liché, mylné nebo vyvrácené, shodují-li se žalobní námitky s námitkami odvolacími a nedochází-li krajský soud k jiným závěrům, je přípustné, aby si krajský soud správné závěry se souhlasnou poznámkou osvojil.*“ V daném případě se krajský soud plně ztotožnil se závěry učiněnými žalovaným v odůvodnění napadeného rozhodnutí, jak bude dále uvedeno, proto na počátku vyložení svých závěrů citoval z uvedeného rozsudku Nejvyššího správního soudu.

30. Pro posouzení dané právní věci je podstatné, že výzva z 23.7.2010 byla vydána za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, účinného do 31.12.2010. Vydána proto byla podle § 43 odst. 1 ZSDP, podle něhož *vzniknou-li pochybnosti o správnosti průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, správce daně ve výzvě sdělí daňovému subjektu tyto pochybnosti způsobem umožňujícím daňovému subjektu určitou odpověď a*

předložení důkazních prostředků. Současně správce daně vyzve daňový subjekt, aby se k těmto pochybnostem vyjádřil, zejména, aby neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil a nepravdivé údaje opravil, nebo pravdivost údajů řádně prokázal.

31. Své námitky vůči výzvě z 23.7.2010 žalobce dovozuje z judikatury Nejvyššího správního soudu a zejména z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 8.7.2008, čj. 9Afs 110/2007-102, ve kterém Nejvyšší správní soud judikoval, že „*ve výzvě správce daně podle § 43 daňového řádu musí být uvedeny konkrétní skutkové důvody zakládající pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného daňového přiznání nebo hlášení, popřípadě dodatečného daňového přiznání nebo následného hlášení a dalších písemností předložených daňovým subjektem, nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených. Výzva odkazující pouze na příslušný řádek takového přiznání či hlášení nebo takové písemnosti tomuto požadavku zpravidla neodpovídá.*“ Tento svůj závěr Nejvyšší správní soud odůvodnil tím, že je již z citovaného ust. § 43 odst. 1 ZSDP zřejmé, že „*se nejedná o oprávnění správce daně vyzvat k prokázání určitých skutečností kohokoli, nýbrž o oprávnění oslovit toliko takový daňový subjekt, který vykazuje zákonem definovanou vlastnost. Touto vlastností je, že ve vztahu k dotyčnému daňovému subjektu má správce daně pochybnost o správnosti, o průkaznosti nebo o úplnosti podaného daňového prohlášení (resp. dalších zákonem stanovených písemností) nebo o pravdivosti údajů v tomto prohlášení uvedených. Právě existence či neexistence zákonem stanoveného typu pochybnosti správce daně je onou relevantní vlastností, která odlišuje ty daňové subjekty, které mohou být podrobeny postupu správce daně podle § 43 d.ř., a subjekty, které takovému postupu být podrobeny nesmí.*“ Nejvyšší správní soud z toho dovodil, že „*...povinností správce daně, aby své pochybnosti i to, jakým způsobem mají být vyvráceny, daňovému subjektu dostatečně konkrétním, jednoznačným, srozumitelným a o skutkové důvody opřeným způsobem sdělil.*“

32. Žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí správně uvádí, že se pochybnost správce daně vyjádřená ve výzvě z 23.7.2010 netýká vysvětlení údajů na řádku či řádcích podaného daňového přiznání. Zcela jasně formuluje, z čeho vychází pochybnost správce daně vyjádřená ve výzvě z 23.7.2010 (viz odst. 20), když uvádí, že „*vychází z analýzy daňové výkonnosti vyplývající z ekonomické činnosti žalobce a opírá se o zcela logickou úvahu. Ze znění vyjádřené pochybnosti vyplývá, že při její formulaci správce daně vycházel z dlouhodobého sledování výše daňové povinnosti odvolatele. Podstata pochybností ... vychází z porovnání výše přiznané daňové povinnosti za zdaňovací období květen 2010 a z výše přiznané daňové povinnosti za jiná předcházející zdaňovací období. Správce daně tedy dostatečně konkrétně jednoznačně a srozumitelně formuloval svoji pochybnost o správnosti výše daňové pochybnosti za dané zdaňovací období vyplývající z poznatků o daňové výkonnosti odvolatele, které vycházely z jím podaných daňových přiznání.*“ Žalovaný rovněž zcela správně zdůraznil, že již v rozhodnutí o námitce z 9.8.2010 bylo uvedeno, že „*pochybnosti vycházely z dlouhodobě vykazované kumulované výše nárokových nadměrných odpočtů jako výsledku nepříznivě se vyvíjejícího poměru obrátu přijatých a uskutečněných plnění. Podezření tedy bylo založeno na analýze dlouhodobé daňové výkonnosti opírající se o zřejmou skutečnost, že ze strany odvolatele dochází ke zvýšenému čerpání nadměrného odpočtu, tj. k nárůstu přijatých zdanitelných plnění, aniž by docházelo ke zvýšení plnění uskutečněných.*“ Krajský soud se ztotožňuje se závěrem učiněným žalovaným, že byla výzva z 23.7.2010 vydána v souladu se zněním § 43 ZSDP, neboť

podmínka existence pochybností pro zahájení vytykácího řízení byla splněna, proto nelze dané rozhodnutí posoudit jako nezákonné. Výzva z 23.7.2010 tak splňuje podmínky vymezené v citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 8.7.2008, čj. 9Afs 110/2007-105.

33. K uvedenému závěru žalovaného krajský soud doplňuje, že pochybnost správce daně byla vyjádřena prvotně ve výzvě z 23.7.2010 (viz odst. 20). Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 31.1.2007, čj. 1Afs 155/2005-70 uvedl, že vadné akty „...vyvolávají právní následky, a jejich vadnost tak může být zhojena dalším průběhem řízení, zejména tím, že příjemce aktu si jej správně vyloží a jedná v souladu s vůlí původce aktu, byť nepřesně vyjádřenou.“ Uvedeným rozsudkem Nejvyššího správního soudu krajský soud argumentuje proto, že má za to, že byla pochybnost správce daně následně blíže upřesněna v rozhodnutí o námitce z 9.8.2010 (viz odst. 23). Dle názoru krajského soudu byly výzvou z 23.7.2010 a rozhodnutím z 9.8.2010 dostatečně konkrétně a srozumitelně žalobci sděleny pochybnosti správce daně a byl tak vymezen předmět vytykácího řízení, přičemž v rozsahu skutečností vztahujících se k těmto pochybnostem správce daně vyzýval žalobce k vysvětlení a k označení či předložení důkazních prostředků, aby mohla být prověřena žalobcem uvedená daňová povinnost za zdaňovací období květen 2010. Žalobce byl pak v souladu s § 2 odst. 9 ZSDP povinen úzce spolupracovat se správcem daně při správném stanovení a vybrání daně. Není proto správné stvrzení žalobce, že ani finanční ředitelství ke stížnosti žalobce neodstranilo nezákonnost výzvy z 23.7.2010. Žalobce tak mohl na základě pochybností, jak byly v průběhu řízení výzvou z 23.7.2010 a rozhodnutím z 9.8.2010 formulovány, reagovat konkrétním a určitým způsobem, když bylo zřejmé že se jedná o zdaňovací období květen 2010 a byl vyzván, aby předložil listiny (viz odst. 20) vycházející z povinnosti vést daňovou evidenci pro účely daně z přidané hodnoty, veškeré doklady, na jejichž základě byla evidence sestavena, kterými by mělo být doloženo, že evidence a následně daňové přiznání zahrnují veškerá přijatá a uskutečněná zdanitelná plnění, jejichž výsledkem je daňová povinnost vykázaná v daňovém přiznání za předmětné zdaňovací období. Správnost vykázané daňové povinnosti prokazuje i požadavek na předložení obchodních smluv. Dále bylo na uvážení žalobce, aby předložil další důkazní prostředky, kterými by byla správnost daňové povinnosti rovněž prokázána. Požadavek k předložení uvedených listin je tedy zcela v souladu s § 43 ZSDP.

34. Nesprávné je tvrzení žalobce, že k daňovému přiznání připojil zdůvodnění odpočtu. Ze správního spisu vyplývá (shodně, jak uvádí žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí), že žalobce spolu s předmětným daňovým přiznáním předložil žádost o převedení přeplatku podle § 64 ZSDP, doklad o prodeji z 21.5.2010, č. 3103181, doklad o prodeji z 24.5.2010, č. 3103182 a formuláře o vrácení DPH podle § 84 ZDPH č. 002241043, č. 002241018, č. 002241857, č. 002241950, č. 002241055 a č. 002241870. Žádné zdůvodnění k vysvětlení toho, proč za dané zdaňovací období došlo k vykázání nadměrného odpočtu, předloženo nebylo. Pokud jde o předložené doklady č. 2103181 a č. 2103182, byl jimi podle § 73 odst. 1 ZDPH doložen nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění ve výši 301.946 Kč, přičemž v daňovém přiznání byl nárokován odpočet daně ve výši 366.168 Kč. Předloženými formuláři č. 002241043, č. 002241018, č. 002241857, č. 002241950, č. 002242055 a č. 002241870 bylo doloženo vrácení daně ve výši Kč 229.884 Kč, přičemž v daňovém přiznání je vykázáno vrácení daně ve výši 613.259 Kč. Krajský soud se zde ztotožňuje s žalovaným, že

předložením těchto dokladů správnost daňové povinnosti za příslušné zdaňovací období prokázána nebyla.

35. Problematikou nekonkrétnosti výzvy ve vytýkacím řízení, resp. v řízení o odstranění pochybností, se zabýval Nejvyšší správní soud rovněž v rozsudku ze dne 30.9.2010, čj. 9Afs 46/2010-227, kde uvedl, že ve světle rozhodnutí rozšířeného senátu nebyly výzvy v jím nyní posuzované věci obsahově dostatečné, žalobkyně na ně však reagovala, správci daně předložila podklady a následně je i doplnila a správce daně vydal další výzvy, které již byly bezvadné. V rozsudku ze dne 30.9.2009, čj. 8Afs 65/2008-94 řešil Nejvyšší správní soud rovněž nedostatečně konkrétní výzvu, ale konstatoval, že s ohledem na posuzovanou věc toto pochybení nedosáhlo takové intenzity. V rozsudku z 23.2.2012, čj. 8Afs 38/2011-117 Nejvyšší správní soud konstatoval, že pochybnosti o správnosti, průkaznosti a úplnosti podaných daňových přiznání sice nebyly blíže konkretizovány, avšak ne každá vada výzvy dle § 43 odst. 1 ZSDP nutně vede k nezákonnému zahájení vytýkacího řízení a poukázal na skutečnost, kdy daňový subjekt reaguje i na ne zcela bezvadnou výzvu a doklady předkládá.

36. Uvedená rozhodnutí krajský soud uvádí proto, že chce poukázat na skutečnost, že dle judikatury Nejvyššího správního soudu je nutno posoudit vzhledem ke konkrétní věci intenzitu případné vady výzvy podle § 43 ZSDP a přihlídnout k tomu, že daňový subjekt na výzvu reaguje a se správcem daně spolupracuje, případné důkazní prostředky předkládá. V daném případě však správce daně činil opakovaně úkony směrem ke spolupráci s žalobcem, který, ačkoliv správce daně vyjádřil dostatečně srozumitelně, v čem spatřuje pochybnosti, ve svých podáních toliko zpochybňoval určitost a konkrétnost výzvy z 23.7.2010, ale žádným jiným způsobem na výzvy správce daně nereagoval, se správcem daně na odstranění pochybností nespolupracoval. Ze správního spisu s z odůvodnění napadeného rozhodnutí je to zřejmé např. ze způsobu doručování žalobci rozhodnutí o námitce z 9.8.2010 a výzvy k zaplacení správního poplatku. Žalobce následně namítal, že na jeho námítky vůči výzvě z 23.7.2010 nebylo správcem daně reagováno (rozhodnutí o námitce z 9.8.2010 bylo doručeno postupem podle § 17 odst. 5 ZSDP a vhozeno do schránky). Stejně tak byla doručována výzva k zaplacení správního poplatku, který žalobce zaplatil, tzn. že se výzva dostala do jeho dispozice. Nespolupráce žalobce se správcem daně je zřejmá i z úředních záznamů, kterými se bude krajský soud zabývat v rámci druhého žalobního bodu. Těmito chtěl žalovaný prokázat snahu správce daně o spolupráci s žalobcem, která však vyzněla naprázdno.

36. První žalobní bod proto soud neshledal důvodným.

Druhý žalobní bod

37. Žalobci bylo dne 8.4.2011 doručeno oznámení správce daně z 1.4.2011, čj. 22043/11/125930403443 obsahující sdělení, že dne 14.4.2011 proběhne podle § 90 odst. 2 d.ř. jednání ve věci sdělení dosavadního výsledku postupu k odstranění pochybností k přiznání k DPH za zdaňovací období květen 2010. Žalobce se k tomuto jednání bez omluvy nedostavil. Následně ve svém podání ze dne 16.4.2011 uvedl, že bez zdůvodnění a odkazů na zákonné ustanovení správce daně v uvedeném oznámení požadoval dostavení se k projednání výsledků řízení ve věci odstranění pochybností. Správcem daně byla podle jeho názoru zvolena lhůta

kratší osmi dnů, čímž došlo k porušení zákona, a ke sdělení nebylo připojeno dosavadní vyhodnocení řízení, které dosud bylo vedeno bez součinnosti s žalobcem.

38. K tomu soud shodně jako žalovaný v napadeném rozhodnutí uvádí, že oznámení z 1.4.2011 vycházelo z § 90 odst. 2 d.ř. podle něhož je správce daně povinen sdělit daňovému subjektu dosavadní výsledky daňového řízení, přičemž k těmto výsledkům je oprávněn se daňový subjekt do 15 dnů vyjádřit. Z tohoto ustanovení však nevyplývá, že správce daně je povinen zasílat předběžně informaci o dosavadním vyhodnocení výsledku řízení. Uvedené ustanovení umožňuje daňovému subjektu vyjádřit se k dosavadnímu výsledku daňového řízení ve stanovené lhůtě a dále navrhnout pokračování v dokazování včetně navržení dalších důkazních prostředků. Ze správního spisu je zřejmé, že byl žalobci spolu se sdělením z 21.4.2011 zaslán úřední záznam z téhož dne, kde byl zaznamenán průběh postupu k odstranění pochybností (žalobci doručeno 29.4.2011). Ve stanovené 15 denní lhůtě správce daně dne 11.5.2011 obdržel vyjádření žalobce, ve kterém napadá nezákonný postup při zahájení vytykácího řízení s tím, že úřední záznam nezahrnuje některé podstatné části komunikace s příslušným pracovníkem správce daně. Z uvedeného je zřejmé, že byl žalobce prokazatelně seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností a dnem doručení úředního záznamu mu počala běžet zákonem stanovená lhůta pro vyjádření se ke sdělenému dosavadnímu výsledku řízení. Žalobce však žádný návrh na pokračování v dokazování, případně návrh na provedení dalších důkazních prostředků nepodal. Soud proto shodně s žalovaným uzavírá, že následné vydání platebního výměru nebylo v rozporu s § 90 d.ř.

38. Nedůvodnou je námitka, že byla v oznámení z 1.4.2011 stanovena lhůta kratší 8 dnů. Zde žalovaný správně odkázal na § 32 odst. 1 d.ř., kde je uvedeno, že správce daně stanoví lhůtu zúčastněné osobě pro úkon při správě daní, pokud je to třeba a pokud ji nestanoví zákon. V daném případě se však nejednalo o stanovení lhůty pro provedení úkonu v daňovém řízení, ale jednalo se s dostatečným předstihem o určení dne projednání dosavadního výsledku postupu k odstranění pochybností podle § 90 d.ř. Podle § 90 odst. 1 d.ř. *o průběhu postupu k odstranění pochybností sepíše správce daně podle povahy odpovědi protokol nebo úřední záznam, ve kterém uvede vyjádření nebo důkazní prostředky, na jejichž základě považuje pochybnosti za zcela nebo zčásti odstraněné, a případné důvody přetrvávajících pochybností.* Podle odst. 2 *nedošlo-li k odstranění pochybností a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností. Daňový subjekt je oprávněn do 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností, podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků.* Ustanovení § 90 d.ř. neukládá správci daně povinnost stanovit datum projednání dosavadního výsledku postupu k odstranění pochybností rozhodnutím. Žalobci tak nebyla stanovena oznámením z 1.4.2011 povinnost dostavit se v konkrétní den. Správce daně nevydal rozhodnutí, oznámení z 1.4.2011 neobsahovalo náležitosti rozhodnutí, tzn. že žalobci uvedeným oznámením nebyla uložena žádná povinnost. Uvedeným oznámením bylo žalobci sděleno, že jednání proběhne 14.4.2011, a žalobci bylo doručeno s dostatečným předstihem 8.4.2011. Žalobce se však k jednání bez omluvy nedostavil. Správce daně tak postupoval v souladu s § 90 d.ř. a tato část druhého žalobního bodu není důvodná.

39. Nedůvodnými krajský soud shledal i námitky vůči úředním záznamům založeným ve správním spise, jejich obsah žalovaný citoval v odůvodnění napadeného rozhodnutí. Z obsahu úředních záznamů a z jejich citace v odůvodnění napadeného rozhodnutí je zřejmé, že žalovaný z nich nevycházel jako z podkladů pro rozhodnutí, ale argumentoval jimi při zdůvodnění porušení zásady součinnosti ve smyslu § 2 odst. 9 ZSDP ze strany žalobce. Žalovaný uvádí, že správce daně neporušil zásadu součinnosti, neboť ze spisové dokumentace je dostatečně zřejmé, že správce daně ve výzvě z 23.7.2010 specifikoval pochybnost, takže žalobci bylo zřejmé, jakou skutečnost správce daně požaduje prokázat. Na základě výzvy z 23.7.2011 však žalobce žádné doklady nepředložil a namítal výhradně nezákonnost výzvy z 23.7.2010. Z úředních záznamů čj. 48069/10/125930403443 ze dne 15.12.2010, čj. 1234/11/125930403443 ze dne 14.1.2011, čj. 10443/11/125930403443 ze dne 18.2.2011 a čj. 11378/11/125930403443 ze dne 28.1.2011 je zřejmé, že správce daně ve věci předložení dokladů kontaktoval jak žalobce, tak jeho zástupce, přičemž ani na základě těchto telefonických jednání žádné doklady předloženy nebyly. Z uvedeného je zřejmé, že správce daně vyvinul i touto cestou úsilí k součinnosti s žalobcem. Pokud pak žalovaný citoval úřední záznamy v odůvodnění napadeného rozhodnutí, pak to bylo proto, aby dokreslil přístup žalobce k danému daňovému řízení, resp. vylíčil porušování zásady součinnosti ze strany žalobce. Argumentace úředními záznamy založenými ve správním spise tak je v souladu se ZSDP, resp. daňovým řádem. Ani tuto část druhého žalobního bodu soud neshledal důvodnou.

Závěr

40. Soud dospěl k závěru, že správní orgány obou stupňů nepostupovaly v průběhu daňového řízení v rozporu se zákonem a nekrátily žalobce způsobem v žalobě uvedeným na jeho procesních právech. Žaloba není důvodná, proto ji soud podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

VI. Náklady řízení

41. Náhradu nákladů řízení soud žádnému z účastníků podle § 60 odst. 1 s.ř.s. nepřiznal, protože žalobce ve věci úspěch neměl a žalovaný se práva na náhradu nákladů řízení výslovně vzdal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.
(§ 12 odst. 1, § 102, § 106 odst. 2 a 4 s.ř.s.)

V Plzni dne 31. července 2013

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Lenka Kovandová