



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

45 Af 15/2012 - 29

Krajský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Jitky Zavřelové a soudců JUDr. Dalily Marečkové a Mgr. Ing. Petra Šuránka v právní věci žalobce: **JUDr. M. J.**, zastoupen Auditorskou a daňovou kancelář, s. r. o., se sídlem Tachovské náměstí 3, 130 00 Praha 3, adresa pro doručování: Vodičkova 41, 110 00 Praha 1, proti žalovanému: **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze ze dne 3. 5. 2012, čj. 2150/12-1100-202289,

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

Rozhodnutím Finančního ředitelství v Praze (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 3. 5. 2012, čj. 2150/12-1100-202289, bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Nymburku ze dne 8. 11. 2011, čj. 130625/11/053912203825, a toto rozhodnutí bylo potvrzeno. Uvedeným rozhodnutím byla žalobci vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2010 ve výši 1.806.165 Kč.

Žalobce rozhodnutí finančního ředitelství napadá žalobou a navrhuje toto rozhodnutí zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení. V žalobě uvádí, že správce daně po

provedeném postupu k odstranění pochybností snížil daň z příjmů fyzických osob u žalobce o 3000 Kč s tím, že hodnota pohledávek byla jednorázově zdaněna ve zdaňovacím období roku 2005, a proto o jejich část již nemůže být zvýšen základ daně v dalších zdaňovacích obdobích. V této souvislosti žalobce namítá, že správce daně je oprávněn vykonávat své pravomoci pouze za účelem stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly kráceny daňové příjmy a nikoliv za účelem snižování daňových příjmů státu. Žalobce trvá na tom, že může postupovat podle § 23 odst. 14 a přílohy č. 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů, umožňující postupné zvyšování základu daně z příjmů fyzických osob po dobu devíti let, a nebylo jeho povinností zvýšit základ daně z příjmů fyzických osob jednorázově v roce 2005, jak tvrdí finanční ředitelství. Tento spor je veden u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 6 Ca 377/2008. S existencí tohoto sporu a důsledky úspěšnosti žalobce v něm (tedy povinností žalobce zvýšit základ daně z příjmů v odpovídající výši v letech 2006 – 2014) se finanční ředitelství ve svém rozhodnutí nevypořádalo, a je v tomto směru nepřezkoumatelné. Totéž platí i pro tu část rozhodnutí, v níž finanční ředitelství konstatuje, že zvýšením základu daně v roce 2010 žalobce usiluje o snížení daňové povinnosti v roce 2005. Vedle tohoto žalobce brojí proti nezaslání předkládací zprávy správce daně, ačkoli z judikatury Nejvyššího správního soud plyne, že správci daně jsou povinni předkládat zprávu daňovým subjektům zpřístupňovat (rozsudek NSS, sp. zn. 1 Afs 50/2007). Toto zpřístupnění správce daně není oprávněn podmiňovat osobní návštěvou, neboť je povinen volit jen takové prostředky, které daňové subjekty nejméně zatěžují a umožňují přitom ještě dosáhnout cíle řízení. Zároveň je správce daně ve smyslu § 6 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů povinen vycházet osobám zúčastněným vstříc.

Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že žalobce v přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2010 vykázal základ daně ve výši 12 226 796 Kč a daň ve výši 174 465 Kč. V uvedeném základu daně byla zahrnuta i položka „Dodanění pohledávek při zahájení účtování“ zvyšující základ daně o 20 000 Kč. Uvedená položka představuje podíl z pohledávek vykázaných v roce 2005 ve výši 6 050 579 Kč, o kterou si žalobce zvýšil v daňovém přiznání základ daně s tím, že byl oprávněn při přechodu na účetnictví postupovat podle § 23 odst. 14 a přílohy č. 3 zákona o daních z příjmů. Tato položka byla předmětem vytýkacího řízení, které bylo ukončeno sdělením výsledku postupu k odstranění pochybností. Finanční úřad konstatoval, že základ daně z příjmů byl o výši pohledávek jednorázově upraven již při zdanění roku 2005 postupem podle § 23 odst. 8 písm. b) bod 3 zákona o daních z příjmů, proto byl za rok 2010 vyměřen základ daně, do kterého nebyla zahrnuta zvyšující položka ve výši 20 000 Kč, a daň o 3 000 Kč nižší oproti podanému daňovému přiznání. Pro posouzení věci je přitom rozhodný způsob zdanění pohledávek, které žalobce vykázal při zahájení účtování. Povinnost vést účetnictví žalobci vznikla od 1. 1. 2006, kdy žalobce začal uplatňovat prokazatelné výdaje podle § 24 a násl. zákona o daních z příjmů. V daňovém přiznání za rok 2005 uplatnil žalobce výdaje ještě procentní sazbou z příjmů podle § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů. V návaznosti na to musel žalobce upravit podle § 3 zákona o daních z příjmů základ daně za rok 2005 o v zákoně specifikované položky. Žalobce při úpravě základu daně postupoval podle ustanovení § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů s tím, že základ daně bude postupně zvyšovat v devíti následujících zdaňovacích obdobích. Finanční úřad při stanovení daně z příjmů za rok 2005 aplikoval ustanovení § 23 odst. 8 písm. b) bod 3 zákona o daních z příjmů, neboť žalobce nepřešel na účetnictví z vedení daňové evidence, a proto zvýšil základ daně o celou částku pohledávek. Spor o správnost tohoto postupu je předmětem žaloby vedené Městským soudem v Praze pod sp. zn. 6 Ca 377/2008.

K jednotlivým žalobním námitkám žalovaný uvedl, že nezaslání požadované předkládací zprávy nemohlo ovlivnit doplnění odvolání ani vymezení žalobních bodů, neboť tam nebylo uvedeno nic, co by žalobci nebylo známo z daňového řízení. Žalobce se přitom proti postupu správce daně mohl bránit podnětem na nečinnost, či se mohl domáhat ochrany u správního soudu. Nadto žádost o zaslání předkládací zprávy žalobce přenáší náklady spojené s nahlížením do spisu na žalovaného. K další námitce žalovaný uvedl, že je sice povinen stanovit a vybrat daň tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy, avšak za podmínky, že daň bude daňovému subjektu stanovena ve správné, tj. zákonné výši. Pokud by byla vyměřena daň za rok 2010 tak, jak ji navrhl žalobce, jednalo by se o dvojí, tedy nezákonné zdanění, neboť pohledávky při zahájení účtování byly zdaněny již za rok 2005. Provázanost zdanění v letech 2005 a 2010 je přitom důvodem, proč bylo zapotřebí tyto souvislosti v žalobou napadeném rozhodnutí uvést. Žalovaný toto rozhodnutí finančního ředitelství považuje za přezkoumatelné, neboť jeho názor, proč není možné při zdanění pohledávek postupovat podle ustanovení § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů, je z rozhodnutí zcela zřejmý.

Krajský soud v Praze rozhodl o věci, aniž by nařizoval ústní jednání, neboť oba účastníci s takovým postupem soudu vyslovili souhlas [51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)].

Úvodem Krajský soud v Praze konstatuje, že žalobou napadené rozhodnutí není nepřezkoumatelné, jak namítá žalobce. Právní názor finančního ředitelství je z tohoto rozhodnutí zcela seznatelný a srozumitelný. Finanční ředitelství rovněž reagovalo na námitky žalobce uvedené v odvolání, včetně námitky týkající se provázanosti zdanění v letech 2005 a 2010. Rozhodnutí finančního ředitelství tedy z hlediska jeho přezkoumatelnosti splňuje veškeré požadavky plynoucí z ustanovení § 102 odst. 3a 4 a § 116 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ze znění pozdějších předpisů.

Pro posouzení věci je relevantní především následující právní úprava:

Podle § 23 odst. 8 písm. b) bod 3 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném pro zdaňovací období roku 2005, výsledek hospodaření nebo rozdíl mezi příjmy a výdaji, z něhož se vychází pro zjištění základu daně za zdaňovací období (část zdaňovacího období) předcházející dni ukončení podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, pronájmu nebo zahájení likvidace, se upraví u poplatníků uvedených v § 2, v případech, kdy poplatník nevede účetnictví s výjimkou uvedenou v bodě 2, ani nevede daňovou evidenci, o cenu nespotřebovaných zásob, o výši pohledávek [s výjimkou pohledávek uvedených v § 24 odst. 2 písm. y)] a zaplacených záloh. (...) Stejným způsobem dále postupují poplatníci uvedení v § 2 při změně způsobu uplatňování výdajů podle § 24 na způsob podle § 7 odst. 9 nebo § 9 odst. 4 anebo při zahájení účtování, nebo při zahájení vedení daňové evidence. Základ daně (dílčí základ daně) se upraví za zdaňovací období předcházející zdaňovacímu období, ve kterém ke změně způsobu uplatňování výdajů došlo.

Podle § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném pro zdaňovací období roku 2005 i roku 2010 při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví u poplatníka s příjmy podle § 7 lze hodnotu zásob a pohledávek, které poplatník evidoval v době zahájení vedení účetnictví, zahrnout do základu daně buď jednorázově v době zahájení vedení

účetnictví nebo postupně po 9 následujících zdaňovacích obdobích, počínaje zdaňovacím obdobím zahájení vedení účetnictví.

V souzené věci je zjevná spojitost s tím, jak byl stanoven základ daně a vyměřena daň za zdaňovací období roku 2005. Krajský soud si proto vyžádal rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 8. 1. 2012, čj. 6 Ca 377/2008-49. Tímto rozsudkem Městský soud v Praze zamítl žalobu proti rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 18. 9. 2008, čj. 5515/08-1100-202289, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Nymburku ze dne 3.3.2008, č.j. 21142/08/053912/1678. Tímto dodatečným platebním výměrem Finanční úřad v Nymburku žalobci dodatečně stanovil za zdaňovací období roku 2005 základ daně ve výši 6,214.522 Kč a vyměřil daň ve výši 1,988.672,- Kč.

V tomto rozsudku Městský soud v Praze vyšel z toho, že žalobce za zdaňovací období roku 2005 uplatňoval výdaje procentem z příjmů podle § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů. Od 1. 1. 2006, kdy se stal ve smyslu zákona o účetnictví účetní jednotkou, začal povinně vést účetnictví. Za zdaňovací období roku 2006 pak žalobce uplatňoval výdaje nikoliv procentem z příjmů, jako tomu bylo za předchozí zdaňovací období, ale výdaje skutečné podle § 24 zákona o daních z příjmů.

Na základě takto vymezeného skutkového stavu věci Městský soud v Praze pak ve svém rozsudku mimo jiné uvedl: „Soud v projednávané věci považuje za rozhodující to, že žalobce si pro zdaňovací období roku 2005 zvolil uplatnění výdajů procentem z příjmů podle § 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů. Tato skutečnost měla za následek, že žalobcem dobrovolně vedená daňová evidence nemohla sloužit k účelu stanovenému zákonem, neboť nezajišťovala zjištění žalobcova základu daně z příjmů ve smyslu § 7b odst. 1 zákona o daních z příjmů. V důsledku volby procentního uplatnění výdajů za rok 2005 dosavadní vedení daňové evidence žalobcem pozbylo zákonného podkladu a smyslu a stalo se nadbytečným. Při stanovení základu daně pak bylo nutno vycházet nikoliv z daňové evidence, ale ze záznamů o příjmech a evidenci pohledávek vzniklých v souvislosti s podnikatelskou nebo jinou samostatnou výdělečnou činností, které byl žalobce pro tento případ povinen vést podle § 7 odst. 10 zákona o daních z příjmů, jakož i z evidence příjmů a evidence hmotného a nehmotného majetku, který lze odpisovat, jejichž vedení žalobci jakožto daňovému subjektu, který uplatňuje výdaje procentem z příjmů, ukládalo ustanovení § 39 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků. Žalobcem vedená daňová evidence se vzhledem ke zvolenému způsobu uplatnění výdajů procentem z příjmů stala evidencí vedenou toliko dobrovolně a nad rámec zákona (§ 7 odst. 15 zákona o daních z příjmů). Nemůže mít proto v žádném případě charakter daňové evidence ve smyslu zákona.

(...)

Jestliže daňová evidence za rok 2005 pozbyla vzhledem ke způsobu uplatňování výdajů, který žalobce zvolil, svého smyslu, a stala se v důsledku této skutečnosti zcela nadbytečnou, neboť nemohla sloužit ke zjištění žalobcova základu daně z příjmů (i žalobce v podané žalobě připouští, že se daňová evidence stala pro stanovení základu daně nerozhodnou), není k ní možné jakkoliv přihlížet při posuzování splnění podmínek stanovených zákonem pro aplikaci § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů. Hypotéza tohoto ustanovení dopadá výlučně na případy, kdy poplatník s příjmy podle § 7 přechází z daňové evidence na vedení účetnictví („při přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví....“). I s ohledem na historický kontext,

v jakém bylo toto ustanovení do zákona o daních z příjmů vloženo, a který žalobce sám odkazem na důvodovou zprávu zmiňuje, (původně šlo o ustanovení reagující na daňové důsledky rozšíření povinnosti účtovat v soustavě podvojného účetnictví oproti soustavě jednoduchého účetnictví), přechodem z daňové evidence na vedení účetnictví je třeba rozumět přechod z daňové evidence sloužící skutečně svému daňovému účelu (stanovení základu daně u konkrétního daňového subjektu), nikoliv přechod z daňové evidence, kterou daňový subjekt vedl toliko z opatrnosti a kterou ve výsledku ani nepoužil k účelu, k němuž má tato evidence sloužit, tj. ke stanovení základu daně.“

Městský soud v Praze následně uzavřel, že „[v]zhledem k nenaplnění hypotézy ustanovení § 23 odst. 14 zákona o daních z příjmů (u žalobce nedošlo ke dni 1. 1. 2006 k přechodu z daňové evidence na vedení účetnictví) nemohla žalobci za zdaňovací období roku 2005 vzniknout povinnost upravit základ daně podle tohoto ustanovení. Protože aplikace ustanovení § 23 odst. 14 a přílohy č. 3 zákona o daních z příjmů nepřicházela u žalobce z výše popsaných důvodů v úvahu, bylo při dodatečném stanovení jeho daňové povinnosti za zdaňovací období roku 2005 možné postupovat výlučně podle § 23 odst. 8 písm. b) bodu 3 zákona o daních z příjmů.“

Krajský soud v Praze se s uvedenými závěry zcela ztotožňuje a způsob, jakým byl žalobci stanoven základ daně a vyměřena daň pro zdaňovací období roku 2010, považuje za správný, neboť žalobce v tomto, ani v jiném předcházejícím zdaňovacím období nebyl oprávněn postupovat podle § 23 odst. 14 a přílohy č. 3 zákona o daních z příjmů. Jediným přípustným a zákonným postupem při přechodu na vedení účetnictví byl v jeho případě postup podle § 23 odst. 8 písm. b) bod 3 zákona o daních z příjmů, a to ve zdaňovacím období 2005. Následující zdaňovací období pak s ohledem na shora vysvětlenou nemožnost aplikace § 23 odst. 14 a přílohy č. 3 zákona o daních z příjmů již nemohla být v souvislosti s přechodem na vedení účetnictví nijak dotčena. Žalobci nelze dát za pravdu v tom, že správce daně není oprávněn vykonávat své pravomoci za účelem snižování daňových příjmů státu. Naopak cílem správy daně je správně zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady (§ 1 odst. 2 daňového řádu) a správce daně nemůže dbát pouze o to, aby nebyly zkráceny daňové příjmy, nýbrž je povinen při správě daní postupovat v souladu se zákony a jinými právními předpisy (§ 5 odst. 1 daňového řádu), a to bez ohledu na to, zda vedou k zvýšení či snížení daňových příjmů státu.

K námitce brojící proti nezaslání předkládací zprávy, je třeba uvést následující: Předně se nelze ztotožnit se závěry žalovaného uvedenými ve vyjádření v žalobě, a to, že nezaslání požadované předkládací zprávy nemohlo ovlivnit doplnění odvolání ani vymezení žalobních bodů, neboť tam nebylo uvedeno nic, co by žalobci nebylo známo z daňového řízení. Tyto okolnosti není oprávněn předem hodnotit žalovaný, ale je v zásadě věcí žalobce, zda se chce seznámit s obsahem správního spisu či nikoliv. Vzato do důsledku, se stejnou argumentací by žalovaný mohl odpírat i samotné nahlížení do daňového spisu. Ani odkaz žalovaného na ochranu cestou podnětu a posléze žaloby na nečinnost není příliš srozumitelný.

Žalobce se zaštiťuje rozsudkem Nejvyššího správního soudu sp. zn. 1 Afs 50/2007, který se mimo jiné zabýval otázkou nahlížení do daňových spisů, konkrétně podmínkami vymezenými v § 23 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, za kterých lze nahlížení do určitých částí daňového spisu odmítnout, a jejich ústavě konformním výkladem.

Těmito kritérii pak soud poměřoval také možnost nahlížet do předkládacích zpráv a korespondence mezi správci daně, které spadaly do režimu § 23 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. V daném případě soud shledal splnění podmínek pro možnost nahlížet i do těchto částí správního spisu, neboť dospěl k závěru, že žádný z požadovaných dokumentů neobsahuje skutečnosti zasahující do tajnosti poměrů jiných daňových subjektů, ani skutečnosti ohrožující zájmy jiných daňových subjektů nebo osob zúčastněných na řízení. K tomu soud dodal, že je věcí daňového subjektu, „*aby formuloval vůči postupu správce daně námitky v rozsahu zpochybnění zákonnosti postupu správce daně, a tyto námitky nelze omezit tak, že s konkrétním postupem nebude daňový subjekt seznámen. Námitky může daňový subjekt relevantně a kvalifikovaně vznášet pouze tehdy, je-li mu postup správce daně znám.*“

Z toho rozsudku ovšem nelze dovodit povinnost daňových orgánů zpřístupňovat daňovým subjektům předkládací zprávu způsobem, který požaduje žalobce (tj. zasláním v návaznosti na písemnou žádost žalobce). Touto otázkou se Nejvyšší správní soud nezabýval.

Nutno předeslat, že pro posouzení námitky žalobce týkající se nezaslání předkládací zprávy není primárně vůbec důležité, do které části daňového spisu předkládací zpráva svojí povahou náleží (§ 64 a § 65 daňového řádu). Spor je o to, zda je právem daňového subjektu žádat v rámci daňového řízení zaslání kopie listiny z daňového spisu.

K právu na spravedlivý daňový proces patří možnost seznamovat se s podklady pro rozhodnutí správce daně. Daňovému subjektu proto musí být umožněn přístup k jeho daňovému spisu, přičemž tím je mu dána možnost v kterémkoli stadiu řízení se informovat o veškerých úkonech správce daně a považuje-li to za vhodné a potřebné, učinit další právní úkony. Toto právo daňový řád naplňuje prostřednictvím nahlížení do spisu.

Právo nahlížet do daňového spisu a podmínky, ze kterých lze toto právo realizovat, upravuje § 66 a § 67 daňového řádu. Daňový subjekt je oprávněn u správce daně nahlédnout do částí spisu týkajících se jeho práv a povinností, které označí, s výjimkou části vyhledávací (§ 66 daňového řádu). Oprávnění nahlédnout do spisu lze využít v úředních hodinách pro veřejnost, pokud správce daně nepřipustí nahlížení do spisu i v průběhu pracovní doby mimo úřední hodiny pro veřejnost (§ 66 odst. 4 daňového řádu). Na žádost daňového subjektu pořídí správce daně z části spisu, do níž lze nahlížet, doslovné opisy, kopie, výpisy nebo potvrzení o skutečnostech v ní obsažených a vydá je daňovému subjektu (§ 67 odst. 3 daňového řádu).

Krajskému soudu je znám rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2008, čj. 2 Ans 6/2007-101, ve kterém se Nejvyšší správní soud zabýval povinností správce daně doručit daňovému subjektu výkaz nedoplatků. V této souvislosti mimo jiné uvedl, že „*[z] citovaných ustanovení plyne, že výkaz nedoplatků se nikomu nedoručuje (vystavuje se pro potřeby správce daní) a smyslem jeho existence je sumarizace nedoplatků a jejich předání k vymáhání. (...) Podle § 62 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků do něj lze nahlížet v souladu s pravidly stanovenými v § 23 citovaného zákona. Protože výkaz nedoplatků neobsahuje žádné údaje, které by měly být dotčenému daňovému subjektu (dlužníku) utajeny, nahlížet do nich může a neexistuje žádný důvod, proč by mu v tom mělo být bráněno. Údaje uvedené ve výkaze nedoplatků ve smyslu § 23 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků totiž slouží sice primárně, avšak nikoliv výhradně, pro potřeby správce daně a týkají se daňových*

povinností daňového dlužníka a ten by je již měl znát, pokud obdržel písemnosti vystavení výkazu předcházející. Pokud má daňový subjekt nárok nahlédnout do spisu, včetně pořizování opisů a výpisů z písemností v něm uložených, není důvod mu odepírat zaslání takové písemnosti (výkazu nedoplatků) poštou. Příčilo by se to smyslu citované právní úpravy a její aplikace.“

K tomuto rozsudku krajský soud předně poznamenává, že se danou otázkou zabýval za předchozí procesní právní úpravy. Nová právní úprava institut nahlížení do spisu upravuje o poznání podrobněji. Z podmínek, které pro nahlížení do spisu stanoví, plyne, že do daňového spisu lze nahlédnout u správce daně, a to zpravidla v úředních hodinách pro veřejnost. Nelze tudíž dovozovat jinou možnost realizace tohoto práva, než fyzickým nahlédnutím do daňového spisu.

Vedle práva na nahlížení do spisu upravuje daňový řád také právo daňového subjektu na pořízení doslovných opisů, kopií, výpisů nebo potvrzení o skutečnostech ve spise obsažených z té části spisu, do které lze nahlížet (§ 67 odst. 3 daňového řádu). Klade se přitom otázka, zda toto právo lze realizovat pouze v rámci nahlížení do spisu, či na ně je možné nahlížet i jako na právo samostatné od fyzického nahlížení do spisu oddělené. Omezení tohoto práva tak, že je lze realizovat pouze v návaznosti na fyzické nahlížení do spisu, ze samotné textace daného ustanovení neplyne. Bylo by ho však možné dovodit ze systematického řazení tohoto ustanovení do části zákona týkající se nahlížení do spisu. Tento argument však soud nepovažuje za rozhodující, neboť naráží na samotný smysl dané právní úpravy a na zásady daňového řízení, zejména na zásadu, podle níž správce daně šetří práva a právem chráněné zájmy daňových subjektů (§ 5 odst. 3 daňového řádu), zásadu vzájemné spolupráce (§ 6 odst. 2 daňového řádu) a zásadu vstřícného přístupu k daňovým subjektům (§ 6 odst. 4 daňového řádu). Soud proto uzavírá, že daňový subjekt je oprávněn žádat zaslání kopie určité listiny z daňového spisu, do kterého lze nahlížet. Se závěry uvedenými ve shora citovaném rozsudku se tak lze ztotožnit i v podmínkách Nového daňového řádu.

Toto právo nicméně není neomezené. V první řadě je třeba i v takovém případě počítat s tím, že vydání takových listin je zpoplatněno dle zákona 634/2004 Sb., o správních poplatcích. Nadto je i toto právo omezeno základními zásadami daňového řízení, a to zásadou vzájemné spolupráce správce daně a daňových subjektů (§ 6 odst. 2 daňového řádu) a zejména pak zásadou hospodárnosti řízení, podle níž správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady (§ 7 odst. 2 daňového řádu), a to ani samotnému správci daně. Z těchto zásad je třeba učinit závěr, že tam, kde by zaslání listin z daňového spisu bylo neúměrně nákladné, nelze právo na pořízení doslovných opisů, kopií, výpisů nebo potvrzení o skutečnostech ve spise obsažených realizovat absenčním způsobem, ale v souladu se zásadou spolupráce je správce daně oprávněn po daňovém subjektu vyžalovat osobní součinnost. V souvislostech daného případu je zjevné, že o takový případ nešlo, neboť žalobce požadoval listinu o rozsahu 4 stran textu. Též je třeba vzít do úvahy, že v daném případě nebylo možné očekávat komplikace s zaplacením správního poplatku, neboť by žalobce jej nebyl povinen platit, a to s ohledem na výjimku obsaženou v položce 3 části I přílohy zákona o správních poplatcích. Podle této výjimky není předmětem správního poplatku vydání prvního stejnopisu, opisu, kopie, fotokopie nebo výpisu, uvedené v písmenu a) této položky, z daňového spisu vedeného podle zvláštního právního předpisu upravujícího správu daní a poplatků, nejde-li o listinu nebo záznam na technickém nosiči dat, které poplatník - daňový subjekt předložil správnímu úřadu nebo již jednou obdržel od správního úřadu. Konečně nelze ani přehlédnout

skutečnost, že zatímco souběžně s předkládací zprávou požadovaný seznam obsahu daňového spisu byl žalobci zaslán, předkládací zpráva mu s odkazem na možnost realizace tohoto práva pouze v souvislosti s nahlížením do spisu zaslána nebyla.

V důsledku neposkytnutí požadované listiny bylo daňové řízení zatíženo vadou. Soud je však tohoto názoru, že tato vada v kontextu proběhnuvšího daňového řízení nemohla mít vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí. Z obsahu správního spisu plyne, že žalobce byl v souladu s § 90 odst. 2 daňového řádu podrobně informován o výsledku postupu k odstranění pochybností. V návaznosti na to, byl ve shodě se závěry tam uvedenými vydán odvoláním napadený platební výměr. Nadto měl žalobce k dispozici soupis obsahu správního spisu, z něhož bylo zjevné, co je obsahem správního spisu. Požadovaná předkládací zpráva tak nemohla obsahovat a ani neobsahovala jiné údaje a úvahy, než byly součástí správního spisu a o nichž byl žalobce již informován jinou cestou. Po věcné stránce pak byl v daňovém řízení řešen toliko jeden právní problém, související zejména se zdaňovacím obdobím roku 2005 (ale i dalšími), a žalobce byl tedy dobře obeznámen se setrvalým názorem správce daně.

Krajský soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná a proto ji zamítl (§ 78 odst. 1 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovaný, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladu řízení příslušelo, náklady řízení nevznikly.

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

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

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

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

V Praze 28. března 2013

Mgr. Jitka Zavřelová, v.r.
předsedkyně senátu

Rozsudek byl vyhlášen dne 28. 3. 2013 [§ 49 odst. 11, § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní].

Za správnost vyhotovení:
Vlasáková