



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: J. O.**, bytem „X“, zastoupeného Mgr. Václavem Láskou, advokátem se sídlem v Praze 6 – Hanspulka, ul. Neherovská č. p. 22/1921, PSČ 160 00, proti **žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem v Brně, ul. Masarykova č. p. 31, PSČ 602 00, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 5. 6. 2009, č. j. 3659/09-1100-500331,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 5. 6. 2009, č. j. 3659/09-1100-500331, **se pro nezákonnost z r u š u j e** a věc se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je **p o v i n e n zaplatit** žalobci náhradu nákladů řízení ve výši **12.346,-Kč** do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou u zdejšího soudu v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „původní žalovaný“) ze dne 5. 6. 2009, č. j. 3659/09-1100-500331, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Podbořanech (dále jen „správce daně“) ze dne 10. 9. 2008, č. j. 18971/08/202970/5750, jímž byla žalobci vyměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 2006 ve výši 299.136,-Kč. Současně se žalobce domáhal, aby soud zrušil i výše citovaný dodatečný platební výměr a aby žalované straně byla uložena povinnost uhradit mu náhradu nákladů řízení.

V žalobě uvedl, že má za to, že obě rozhodnutí, tj. rozhodnutí původního žalovaného a platební výměr správce daně, byla vydána v rozporu se zákonnými podmínkami a na základě této skutečnosti obě rozhodnutí napadá v plném rozsahu. Žalobce předně namítl, že již v odvolání proti rozhodnutí původního žalovaného (*pozn. soudu: žalobce zjevně má na mysli odvolání proti platebnímu výměru správce daně, neboť proti rozhodnutí původního žalovaného nelze podat odvolání ale toliko správní žalobu*) poukazoval na obecnou a nekonkrétní argumentaci správce daně použitou ve zprávě o daňové kontrole, která by dle

přesvědčení žalobce měla svědčit o zaujatosti a neobjektivnosti správce daně, jež se měly projevovat především tendenčním hodnocením a výkladem důkazů, jakož i opakovanou změnou postojů a názorů správce daně, a to vždy k tíži žalobce.

Žalobce dále namítl, že je nesporným faktem, že ač kontrola správce daně probíhala za účetní období let 2003 až 2006, tak všechny rozhodné údaje, které jsou ve výsledku zdrojem pro závěry pro doměření daně za rok 2006, pocházejí ovšem z let 2001 a 2002. Žalobce v tomto kontextu zdůraznil, že správce daně neprováděl kontrolu těchto (dvou) let, tudíž nedisponoval kompletním účetnictvím za tyto roky, přesto, pokud správce daně požádal žalobce o účetní podklady z těchto dvou let, vždy mu byly ze strany žalobce předloženy. Dle tvrzení žalobce správce daně na základě fragmentů dat a účetních dokladů z let 2001 a 2002 dospěl k nepodloženému a neodůvodněnému závěru, že faktury, které byly žalobcem vystaveny v roce 2002 (přičemž dle vyjádření žalobce tyto byly v tomto roce nejen uhrazeny, ale zároveň byly též zdaněny), jsou ve skutečnosti neuhrazené pohledávky, jež byly ze strany správce daně dodaněny v roce 2006, kdy žalobce skončil s podnikáním. Tento „předběžný“ závěr správce daně je obsažen ve zprávě o výsledku daňové kontroly ze dne 4. 6. 2008 (dále jen „zpráva o daňové kontrole“).

Přestože tento závěr obsažený ve zprávě o daňové kontrole považoval žalobce za zcela nesmyslný, když správce daně navíc hodnotil účetní doklady z let 2001 a 2002, které nebyly předmětem kontroly, pokusil se žalobce tyto závěry správce daně v daňovém řízení vyvrátit, a to návrhem na provedení výsledku svědků, kteří by měli objasnit podnikatelské aktivity žalobce v letech 2001 a 2002. Navrženými svědky byli zaměstnanci Obecního úřadu Hořesedly, neboť správcem daně byly právě zpochybňovány obchodní závazky žalobce vůči Obecnímu úřadu Hořesedly. Dotyčné výsledky svědků byly správcem daně provedeny, přičemž na jejich základě musel správce daně uznat, že jeho (původní) závěry uvedené ve zprávě o daňové kontrole jsou mylné. Správce daně však vzápětí na základě dílčího sdělení jednoho ze svědků opět došel ke zcela nepodloženému závěru, že ze strany obce Hořesedly nebyly uhrazeny jiné závazky, které měla vůči žalobci, a tudíž tyto žalobcovy neuhrazené pohledávky za obcí Hořesedly dodal v roce 2006. Tento konečný názor správce daně, a to včetně nové specifikace neuhrazených faktur, je zachycen v protokolu o ústním jednání ze dne 4. 6. 2008 (*pozn. soudu – žalobce zjevně v důsledku písařské chyby nedopatřením neuvedl správné datum 11. 7. 2008, kdy došlo k nové specifikaci neuhrazených faktur oproti stavu ke dni 4. 6. 2008*).

V návaznosti na právě uvedené žalobce zdůraznil, že je nesmyslné uvažovat o jakékoliv pohledávce žalobce vůči obci Hořesedly, když tato obec ve svém účetnictví vede veškeré žalobcem vystavené faktury jako uhrazené. Žalobce současně tvrdí, že všechny vystavené faktury byly zaplaceny a příjmy zdaněny, když správce daně dospěl k odlišnému závěru pouze na základě fragmentu výsledku jediného svědka. Žalobce je přesvědčen, že závěr o neexistenci dluhu obce Hořesedly je jednoduše a jednoznačně prokazatelný, a to tím, že by správce daně v účetnictví obce Hořesedly dohledal, zda a jak byly zaúčtovány faktury žalobce. Ačkoliv je žalobce toho názoru, že je zákonnou povinností správce daně si takovýto důkaz obstarat, správce daně tak neučinil. Z tohoto důvodu si žalobce obstaral písemné potvrzení obce Hořesedly, že vůči žalobci nemá žádné dluhy, a že veškeré faktury vystavené žalobcem byly uhrazeny. Žalovaný ovšem takovýto důkaz odmítl s tím, že předmětné potvrzení je datováno dnem 10. 10. 2008, a tudíž neproazuje výši závazků obce Hořesedly vůči žalobci v době ukončení jeho podnikatelské činnosti v roce 2006. Žalobce takovouto argumentaci pokládá za velmi alibistickou s tím, že místo toho, aby správce daně sám provedl jednoznačný důkaz (ověření skutečností tvrzených žalobcem ohledně účetnictví obce Hořesedly), žalovaný účelovou argumentací znevažuje důkaz, který doložil o své iniciativě žalobce. Nadto žalobce doplnil, že soudu samozřejmě doloží potvrzení obce Hořesedly, že

tato obec neměla vůči žalobci žádné dluhy nejen ke dni vystavení předmětného potvrzení ale především v roce 2006, kdy žalobce ukončil svoji podnikatelskou činnost. Závěrem žalobce shrnul, že dle jeho názoru neexistují žádné neuhrazené závazky obce Hořesedly vůči němu, přičemž tyto závazky neexistovaly ani v roce 2006. Vzhledem k těmto skutečnostem žalobce považuje dodanění neuhrazených pohledávek ke dni ukončení jeho podnikání za nesprávné a nezákonné, a z těchto důvodů navrhuje, aby napadené rozhodnutí původního žalovaného, jakož i dodatečný platební výměr správce daně, byly soudem zrušeny.

Původní žalovaný na výzvu soudu zaslal spolu se správním spisem písemné vyjádření k žalobě, ve kterém navrhnul zamítnutí žaloby pro její nedůvodnost.

Původní žalovaný k věci předně uvedl, že žaloba se opírá o stejné námitky, které již byly žalobcem vzneseny v rámci odvolacího řízení proti vydanému platebnímu výměru správce daně. V případě této žaloby se argumentace žalobce více zaměřuje na zdůraznění tvrzení, že v rozhodném období neexistoval dluh obce Hořesedly, na jehož základě byl správcem daně vydán platební výměr. Původní žalovaný k tomuto dodal, že žalobce ovšem svá tvrzení neopírá o žádné skutečnosti či důkazy, které by v předchozích řízeních již nebyly hodnoceny, tj. v rámci prvostupňového nebo odvolacího řízení.

Původní žalovaný dále konstatoval, že napadené rozhodnutí obsahuje podrobný popis hodnocení důkazní situace i zjištěného skutkového stavu a veškerých právních úvah, které vedly žalovaného k vydání napadeného rozhodnutí. Původní žalovaný je právě na podkladě těchto skutečností toho názoru, že napadené rozhodnutí zcela vyvrací tvrzení žaloby, pokud se týká nekonkrétnosti, obecnosti a neobjektivního hodnocení důkazů při daňové kontrole předcházející vydání dodatečného platebního výměru. Původní žalovaný rovněž podotkl, že k doměření daně za rok 2006 byly použity rozhodné údaje z let 2001 a 2002. K tomu dodal, že správce daně postupoval tímto způsobem zejména z důvodu, že žalobce nejdříve ve výkazu o majetku a závazcích (jakožto součásti přiznání k dani z příjmů fyzických osob) uvedl stav pohledávek k 1. 1. 2003 ve výši 269.645,-Kč, přičemž následně po výzvě správce daně uvedl (jiný) stav pohledávek ve výši 3.481.509,-Kč. Jelikož žalobce na výzvy správce daně nedoložil a neprokázal svá tvrzení ohledně stavu pohledávek, správce daně k ověření (skutečného) stavu pohledávek žalobce k 1. 1. 2003 použil údaje z účetnictví žalobce z let 2001 a 2002, jakož i svědecké výpovědi svědků, jež byly navrženy žalobcem, a tímto způsobem tedy dospěl k závěru ohledně výše pohledávek žalobce k 1. 1. 2003.

Původní žalovaný považuje za nedůvodnou námitku žalobce, že poté, co byla projednána zpráva, v níž byla vyčíslena výše pohledávek žalobce, nepřipustně došlo ze strany správce daně při dalším jednání k (další) úpravě výše pohledávek žalobce. Původní žalovaný považuje tento postup správce daně za správný, neboť byl v souladu s nově zjištěnými skutečnostmi, které byl správce daně povinen v daňovém řízení zohlednit, a navíc tyto skutečnosti byly zjištěny v souvislosti s návrhy žalobce na doplnění důkazních prostředků.

K neakceptaci potvrzení obce Hořesedly ze dne 10. 10. 2008 ze strany správce daně původní žalovaný zmínil, že tento dokument toliko dokládá, že obec Hořesedly ke dni vystavení tohoto potvrzení neměla vůči žalobci žádné závazky, tj. nejedná se o potvrzení, které by osvědčovalo výši pohledávek žalobce ke dni ukončení jeho podnikatelské činnosti v roce 2006. Z tohoto důvodu potvrzení neprokazuje rozhodnou skutečnost pro vyměření daně z příjmu za toto zdaňovací období. Vzhledem k této skutečnosti a ve spojení s ostatními skutečnostmi, které byly v daňovém řízení získány a prokázány, dle původního žalovaného nelze předložené potvrzení považovat za důkazní prostředek ve smyslu prokázání požadovaných skutečností.

Původní žalovaný ve světle shora předestřených důvodů zastává názor, že žalobce v průběhu daňové kontroly nesplnil povinnost prokázat svá tvrzení, tudíž neunesl důkazní

břemeno, které ho v této věci stíhalo. Poukaz žalobce na to, že správce daně měl povinnost prokázat neexistenci dluhu obce Hořesedly vůči žalobci, nemá dle žalovaného zákonnou oporu. V této souvislosti původní žalovaný navrhl, aby soud při přezkumu napadeného rozhodnutí postupoval plně v souladu s ustanovením § 75 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

Závěrem původní žalovaný konstatoval, že vydáním dodatečného platebního výměru ze strany správce daně a jeho následným potvrzením původním žalovaným v rámci odvolacího správního řízení nedošlo k porušení zákonných podmínek pro jeho vydání. Trvá na tom, že žalobce v této věci neunesl důkazní břemeno, dále že žalobní námitky žalobce nemají oporu v zákoně a ani ve zjištěném a dokumentovaném skutkovém stavu.

V následně učiněné replice žalobce zdůraznil, že sdělení původního žalovaného o tom, že nedoložil žádné důkazy ohledně svého tvrzení, že obec Hořesedly neměla vůči žalobci žádné dluhy, že se nezakládá na pravdě. Žalobce považuje výklad původního žalovaného ohledně předloženého potvrzení jako účelově nepravdivý. S ohledem na tuto skutečnost žalobce předložil soudu nové potvrzení, které by dle jeho názoru snad již bezpochyby mělo dokládat, že veškeré závazky obce Hořesedly vzniklé ze smlouvy o dílo uzavřené dne 26. 7. 2001 mezi obcí Hořesedly a žalobcem byly zcela zaplacený dne 17. 1. 2006, kdy ze strany obce Hořesedly došlo k uhrazení poslední faktury vystavené v souvislosti s předmětnou smlouvou o dílo.

Následně žalobce soudu zaslal dne 18. 12. 2012 návrh na přiznání odkladného účinku žalobě (*pozn. soudu: žalobcem nesprávně označen jako návrh na odložení vykonatelnosti*) s poukazem na skutečnost, že původní žalovaný započal daňový nedoplatek vymáhat, a to exekucními srážkami z jeho invalidního důchodu pro invaliditu III. stupně, čímž se žalobce dostává do velmi vážných existenčních problémů. Na podporu tohoto tvrzení žalobce přiložil k dotyčnému návrhu kopie písemností, z nichž vyplývá, že žalobce je skutečně poživitelem invalidního důchodu pro invaliditu III. stupně a že mu od 10. 1. 2013 mají být prováděny srážky z tohoto důchodu ve prospěch správce daně.

Na tomto místě soud poznamenává, že s ohledem na žalobcův návrh na přiznání odkladného účinku žalobě a dobu, která uplynula od podání předmětné žaloby, soud z procesní ekonomie nepřikročil k samostatnému rozhodování o žalobcově návrhu na přiznání odkladného účinku žalobě, kdy by bylo nutno dodržet procesní postup předvídaný v ust. § 73 odst. 2 s. ř. s., a oproti tomu přímo přistoupil v intencích ust. § 56 odst. 1 s. ř. s. k přednostnímu meritornímu projednání a rozhodnutí předmětné žaloby.

Dále soud považuje za potřebné uvést, že dne 1. 1. 2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o finanční správě“), a proto se soud musel předně vypořádat s otázkou, který správní orgán v oblasti výkonu správy daní je žalovaným od 1. 1. 2013 v předmětné věci. Dle ust. § 19 odst. 3 zákona o finanční správě totiž byla mj. jiné s účinností od 1. 1. 2013 zrušena všechna finanční ředitelství zřízená podle zákona č. 531/1991 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění pozdějších předpisů, a proto v souladu s tímto ustanovením bylo tudíž kromě jiného zrušeno i Finanční ředitelství v Ústí nad Labem, jež vydalo žalobou napadené rozhodnutí. Pro posouzení procesního nástupnictví na straně žalované má pak význam skutečnost, že v souladu s ust. § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se územními finančními orgány, které jsou uvedeny v rozhodnutích vydaných při správě daní, rozumí orgány finanční správy, jež jsou příslušné od 1. 1. 2013 dle zákona o finanční správě.

Jelikož žalobou napadené rozhodnutí je rozhodnutí, které bylo vydáno v rámci odvolacího řízení původním žalovaným, je s účinností od 1. 1. 2013 namísto původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem dle ust. § 69 s. ř. s. ve spojení s ust.

§ 5 a § 7 písm. a), jakož i ust. § 20 odst. 2 zákona o finanční správě nově žalovaným Odvolací finanční ředitelství se sídlem v Brně. Je tomu tak proto, že podle ust. § 7 písm. a) zákona o finanční správě vykonává Odvolací finanční ředitelství (věcnou) působnost správního orgánu nejbližše nadřízeného finančním úřadům, které jsou nejnižšími správními úřady v rámci finanční správy České republiky. S ohledem na skutečnost, že napadené rozhodnutí bylo vydáno odvolacím orgánem, přešla v dané věci působnost na Odvolací finanční ředitelství, jakožto (jediný) odvolací orgán při výkonu správy daní (viz. ust. § 5 zákona o finanční správě). Tento závěr je současně podepřen i ust. § 69 s. ř. s., neboť dle tohoto ustanovení je jednoznačně stanoveno, že žalovaným je správní orgán, který rozhodl v posledním stupni, nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla, což v tomto konkrétním případě je právě Oblastní finanční ředitelství se sídlem v Brně.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s. ř. s. bez jednání, neboť tehdejší právní zástupce žalobce i původní žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s. ř. s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s. ř. s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s. ř. s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud z úřední povinnosti přihlídnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu nebo které vyvolávají jeho nicotnost podle § 76 odst. 2 s. ř. s. Takové nedostatky včetně případné prekluze k doměření předmětné daňové povinnosti žalobci ve vztahu k roku 2006 však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Po přezkoumání skutkového a právního stavu soud dospěl k závěru, že předmětná žaloba je důvodná.

V posuzované věci se jednalo o problematiku daně z příjmů fyzických osob upravenou zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro zdaňovací období roku 2006 (dále jen „daňový zákon“). Procesním předpisem, kterým se původní žalovaný stejně tak jako prvoinstanční správní orgán řídil, byl zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Žalobci náleželo postavení poplatníka daně z příjmů fyzických osob ve smyslu ust. § 2 odst. 1 daňového zákona.

Ze správního spisu předloženého původním žalovaným vyplývá, že k dodatečnému vyměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 výše citovaným dodatečným platebním výměrem ze dne 10. 9. 2008, jenž byl potvrzen žalobou napadeným rozhodnutím, došlo v souvislosti s ukončením podnikání žalobce ke dni 16. 12. 2006 a úpravou základu daně dle ust. § 23 odst. 8 písm. b) bod 2. daňového zákona o výši pohledávek zejména vůči obci Hořesedly, které dle správce daně a původního žalovaného žalobce údajně neevidoval ve své daňové evidenci. Mezi žalobcem a původním žalovaným nebylo žádného sporu ohledně toho, že k předmětnému dodatečnému vyměření daňové povinnosti žalobce k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 došlo na základě daňové kontroly, kterou správce daně u žalobce ve vztahu k tomuto zdaňovacímu období zahájil dne 23. 4. 2008, jak vyplývá z protokolu o ústním jednání z téhož dne, č. j. 6790/08/202930/1121. Dále mezi žalobcem a původním žalovaným nebylo žádného sporu ohledně skutečnosti, že k doměření předmětné daňové povinnosti týkající se zdaňovacího období roku 2006 byly použity rozhodné údaje z let 2001 a 2002, třebaže správce daně u žalobce uskutečnil daňovou kontrolu k dani z příjmů fyzických osob jen za

zdaňovací období let 2003 až 2006. Skutečnost, že k doměření předmětné daňové povinnosti týkající se zdaňovacího období roku 2006 byly použity rozhodné údaje z let 2001 a 2002 výslovně připustil původní žalovaný v písemném vyjádření k žalobě, dále tak uvedl v žalobou napadeném rozhodnutí, přičemž tato skutečnost i zřetelně vyplývá z předloženého správního spisu původním žalovaným, zejména ze zprávy o daňové kontrole ze dne 4. 6. 2008 a z protokolu o ústním jednání ze dne 11. 7. 2008. A skutečnost, že správce daně u žalobce uskutečnil daňovou kontrolu k dani z příjmů fyzických osob jen za zdaňovací období let 2003 až 2006 a nikoliv i za zdaňovací období let 2001 a 2002, nikterak nerozporoval původní žalovaný v předmětném soudním řízení a ostatně tato skutečnost prokazatelně vyplývá i z obsahu předloženého správního spisu původním žalovaným, když správní spis obsahuje mj. toliko protokol o ústním jednání ze dne 20. 12. 2007, č. j. 22794/2007/202930/1121, při němž došlo k zahájení daňové kontroly u žalobce k dani z příjmů fyzických osob jen za zdaňovací období let 2003 až 2005, na nějž pak navázal již výše zmiňovaný protokol o ústním jednání ze dne 23. 4. 2008 o zahájení daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob i ve vztahu k roku 2006.

Pro vyhodnocení předmětné žaloby jako důvodné má pak zásadní význam skutečnost, že žalobce v žalobě výslovně namítal, že žalované správní orgány nemohly své závěry pro doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2006 vystavět na údajích, které správce daně zjistil ve vztahu ke zdaňovacím obdobím z let 2001 až 2002. Soud se s touto námitkou plně ztotožnil, neboť žalované správní orgány skutečně nemohly ve svých závěrech pro doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2006 vycházet z údajů, které správce daně zjistil ve vztahu ke zdaňovacím obdobím roků 2001 až 2002, a to hned ze dvou důvodů.

Předně je nutno uvést, že správce daně a potažmo i žalovaný nemohli při svých závěrech ohledně doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2006 žalobci vycházet z údajů, které se týkaly zdaňovacích období let 2001 až 2002, neboť předmětné rozhodnutí a jemu předcházející dodatečný platební výměr byly vydány na základě uskutečněné daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob jen za zdaňovací období let 2003 až 2006 a nikoliv i za 2001 a 2002, ohledně nichž správce daně neprováděl dotyčnou daňovou kontrolu, přičemž ze správního spisu nevyplývá, že by ohledně zdaňovacích období let 2001 a 2002 správce daně u žalobce vůbec někdy prováděl daňovou kontrolu ve smyslu ust. § 16 daňového řádu či vytykácí řízení ve smyslu ust. § 43 téhož zákona. Za daného skutkového stavu doloženého předloženým správním spisem tak správce daně a potažmo i původní žalovaný ve vztahu ke zdaňovacím obdobím let 2001 až 2002 v rámci předmětného daňového řízení, které se týkalo zdaňovacího období roku 2006, nedisponovali kompletními informacemi ohledně účetních a jiných dokladů, které by náležitě komplexně prokazovaly žalobcovy hospodářské operace z let 2001 až 2002 včetně úhrady jednotlivých faktur z tohoto období. Proto bez uskutečnění daňové kontroly či vytykácího řízení k těmto zdaňovacím obdobím, jejichž výsledky by byly náležitě zachyceny v předmětném správním spise, je třeba dílčí závěry správce daně a potažmo i původního žalovaného ohledně toho, že faktury, které byly žalobcem vystaveny v roce 2002, představují žalobcovy neuhrazené pohledávky za obcí Hořesedly, jež musí být ze strany správce daně dodaněny v roce 2006, kdy žalobce skončil s podnikáním, vyhodnotit jako nepodložené a neodůvodněné.

Zásadním důvodem, proč správce daně a potažmo i původní žalovaný nemohli při svých závěrech ohledně doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2006 žalobci vycházet z údajů, které se týkaly zdaňovacích období let 2001 až 2002, pak představuje skutečnost, že v rámci daňové kontroly k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 2003 až 2006, se nemohli zabývat skutečnostmi, které se týkaly zdaňovacích období let 2001 až 2002, neboť činit zpětně jakékoliv kontrolní úkony k letům 2001 až 2002 ze strany správce daně bylo vyloučeno s ohledem na kogentní dikci ust. § 47 odst. 1 daňového řádu.

Případně neuhrazené faktury z let 2001 a 2002 představující neuhrazené pohledávky žalobce mohly být ze strany správce daně dodaněny v roce 2006 v souvislosti s ukončením podnikání žalobce v roce 2006 (§ 47 daňového řádu) pouze za situace, kdy jejich neuhrazení bylo zjištěno v rámci předchozí daňové kontroly, vytýkacího řízení či konkludentního vyměření daně ve vztahu ke zdaňovacím obdobím let 2001 a 2002.

Soud má za to, že správci daně ve smyslu ust. § 47 odst. 1 daňového řádu zaniklo oprávnění činit jakékoliv kontrolní úkony a zjišťování rozhodných skutečností vůči žalobci ve světle nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2001 již k 31. 12. 2004 a ve vztahu ke zdaňovacímu období roku 2002 již k 31. 12. 2005. Tomuto závěru ostatně odpovídá i skutečnost, kterou soud zjistil z obsahu správního spisu, že sám původní žalovaný dodatečný platební výměr správce daně k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2003 ze dne 10. 9. 2008, jenž vzešel z výsledků předmětné daňové kontroly daně z příjmů fyzických osob, jež u žalobce byla provedena za zdaňovací období let 2003 až 2006, svým rozhodnutím ze dne 14. 4. 2009 zrušil právě pro zjištěnou prekluzi práva správce daně doměřit žalobci za toto zdaňovací období s odkazem na ust. § 47 odst. 1 daňového řádu.

V návaznosti na právě uvedené soud uzavírá, že správce daně a posléze i původní žalovaný s poukazem na ust. § 47 odst. 1 daňového řádu nemohli při svých závěrech ohledně doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2006 žalobci jakkoliv vycházet z údajů týkajících se zdaňovacích období roků 2001, 2002 a 2003. V daném případě s ohledem na výše uvedené skutečnosti je přitom nepochybné, že závěry správce daně a původního žalovaného týkajících se zdaňovacích období roků 2001, 2002 a 2003 se plně promítly do výroku žalobou napadeného rozhodnutí i do výroku jemu předcházejícímu dodatečnému platebnímu výměru, jež byl citován v úvodu odůvodnění tohoto rozsudku. Na základě tohoto zjištění proto soud vyhodnotil žalobou napadené rozhodnutí jako nezákonné rozhodnutí a tudíž ve smyslu ust. § 78 odst. 1, odst. 3 s. ř. s. ve výroku rozsudku ad I. přikročil k jeho zrušení. Zároveň soud v souladu s ust. § 78 odst. 4 s. ř. s. v tomto výroku rozsudku rozhodl o tom, že se věc vrací žalovanému k dalšímu řízení, v němž je dle ust. § 78 odst. 5 s. ř. s. vázán výše uvedeným právním názorem soudu o tom, že při případném doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2006 žalobci nelze jakkoliv vycházet z údajů týkajících se zdaňovacích období roků 2001, 2002 a 2003.

Pro úplnost soud ještě doplňuje, že podmínky pro zrušení dodatečného platebního výměru, o němž bylo rozhodováno žalobou napadeným rozhodnutím, jak navrhoval žalobce v předmětné žalobě, soud neshledal, a to s ohledem na stávající judikaturu Nejvyššího správního soudu (k tomu srov. rozhodnutí rozšířeného senátu NSS ze dne 24. 11. 2009, č. j. 1 Aps 2/2008 - 76, které je publikováno ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 1997/2010 a také na www.nssoud.cz), z níž vyplývá, že pokud dojde ke zrušení prvoinstančního daňového rozhodnutí ze strany odvolacího daňového orgánu či soudu, nemůže prvostupňový správní orgán již v daňovém řízení pokračovat a vydat rozhodnutí nové. Pokud by tedy soud tímto rozsudkem současně zrušil i dotýčný dodatečný platební výměr, *a priori* by tím deklaroval, že daňová povinnost k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 nemá být žalobci doměřena vůbec, což soud pro zjištěnou nezákonnost nemohl dosud náležitě vyhodnotit, a proto by jeho výrok v tomto směru byl nepodložený a předčasný.

Jelikož žalobce měl ve věci plný úspěch, soud proto podle ust. § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. ve výroku rozsudku ad II. uložil žalovanému zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku náhradu nákladů řízení o předmětné žalobě ve výši 12.346,-Kč. Tato částka se skládá z částky 2.000,-Kč za zaplacený soudní poplatek; z částky 6.300,- Kč za tři úkony právní služby po 2.100,- Kč podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování

právních služeb, ve znění do 31. 12. 2012 [převzetí a příprava zastoupení - § 11 odst. 1 písm. a), podání žaloby - § 11 odst. 1 písm. d), podání repliky - § 11 odst. 1 písm. d),]; z částky 1.050,- Kč za jeden úkon právní služby po 2.100,- Kč v poloviční výši podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb. ve znění do 31. 12. 2012 [podání návrhu na přiznání odkladného účinku žalobě - § 11 odst. 2 písm. a), odst. 3]; z částky 1.200,- Kč za čtyři s tím související režijní paušály po 300,- Kč podle ust. § 13 odst. 1, odst. 3 vyhl. Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb. ve znění po 1. 9. 2006 a dále z částky 1.796,- Kč představující 21% DPH, kterou byl advokát podle zvláštního právního předpisu povinen odvést z odměny za zastupování a náhrad, jež byly vyjmenovány.

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.

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

V Ústí nad Labem dne 24. ledna 2013

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Markéta Kubová