



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: CeWe Color, a.s.** (dříve FotoStar spol. s r.o.), IČ 14866927, se sídlem Kloknerova 24/2278, Praha 4 - Chodov, zast. Ing. Vladimírem Sojkou, daňovým poradcem, adresa pro doručování KODAP, s.r.o., tř. 1. máje 97, 460 01 Liberec 1, proti **žalovanému: Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 62, Ústí nad Labem, v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne **1.4.2008, č.j. 4333/08-1300-506934, č.j. 4378/08-1300-506934, č.j. 4373/08-1300-506934, č.j. 4377/08-1300-506934, č.j. 4381/08-1300-506934, č.j. 4382/08-1300-506934, č.j. 4383/08-1300-506934,**

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 1.4.2008 č.j. 4333/08-1300-506934, č.j. 4378/08-1300-506934, č.j. 4373/08-1300-506934, č.j. 4377/08-1300-506934, č.j. 4381/08-1300-506934, č.j. 4382/08-1300-506934, č.j. 4383/08-1300-506934 se **zrušují pro vady řízení** a věci se **vrací** žalovanému k dalšímu řízení.
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení a řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 17.12.2009, č.j. 15 Ca 107/2008-136, ve výši 36 160,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í

Žalobce se v žalobě podané v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4333/08-1300-506934, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému výměru Finančního úřadu v Teplicích ze dne 23.8.2006, č.j. 136404/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2003 ve výši 3 935,- Kč.

Dále se žalobce v téže žalobě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4378/08-1300-506934, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému výměru Finančního úřadu v Teplicích ze dne 23.8.2006, č.j. 136419/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2003 ve výši 6 191,- Kč.

Dále se žalobce v téže žalobě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4373/08-1300-506934, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečným výměrům Finančního úřadu v Teplicích ze dne 23.8.2006, č.j. 136413/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2003 ve výši 6 146,- Kč, č.j. 136417/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2003 ve výši 6 704,- Kč a č.j. 136420/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2003 ve výši 7 284,- Kč.

Dále se žalobce v téže žalobě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4377/08-1300-506934, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečným výměrům Finančního úřadu v Teplicích ze dne 23.8.2006, č.j. 136421/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červen 2003 ve výši 9 113,- Kč a č.j. 136423/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2003 ve výši 7 584,- Kč.

Dále se žalobce v téže žalobě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4381/08-1300-506934, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečným výměrům Finančního úřadu v Teplicích ze dne 23.8.2006, č.j. 136422/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období červenec 2003 ve výši 9 113,- Kč a č.j. 136426/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 2003 ve výši 7 260,- Kč.

Dále se žalobce v téže žalobě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4382/08-1300-506934, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečným výměrům Finančního úřadu v Teplicích ze dne 23.8.2006, č.j. 136427/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2003 ve výši 70,- Kč a č.j. 136429/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2003 ve výši 132,- Kč.

Dále se žalobce v téže žalobě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4383/08-1300-506934, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému výměru Finančního úřadu v Teplicích ze dne 23.8.2006, č.j. 136430/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období únor 2004 ve výši 5 867,- Kč.

Dále se žalobce v téže žalobě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4384/08-1300-506934, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému výměru Finančního úřadu v Teplicích ze dne 23.8.2006, č.j. 136431/06/210913/0170, kterým mu byla dodatečně doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období březen 2004 ve výši 62,- Kč.

Současně se žalobce domáhal i zrušení výše uvedených dodatečných výměrů Finančního úřadu v Teplicích.

Žalobce v žalobě podrobně rekapituloval průběh řízení před správcem daně a žalovaným. V návaznosti na postup správce daně žalobce namítá, že zpráva o daňové kontrole daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec 2003 a leden až březen 2004 zahájené dne 26.1.2005 s ním nebyla řádně projednána před vydáním dodatečných platebních výměrů. Ve spojení s § 31 odst. 4 zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní

a poplatků (dále jen „daňový řád“) pak není možné takovou zprávu o daňové kontrole použít jako důkaz a vydané dodatečné platební výměry na DPH jsou dle žalobce nezákonnými rozhodnutími. Žalobce má za to, že postupem správce daně mu bylo znemožněno řádně se seznámit s veškerým důkazním materiálem. Dále se žalobce domnívá, že správce daně nezhodnotil veškeré navrhované důkazy a došlo tak k porušení § 31 odst. 2 daňového řádu. Žalobce poukazuje na skutečnost, že správce daně uvádí, že předmětná daňová kontrola byla formálně ukončena doručením dodatečných platebních výměrů na DPH dne 25.8.2006, současně však správce daně uvádí, že kontrola byla ukončena dne 26.3.2007, kdy byla dodatečně projednána zpráva o daňové kontrole se žalobcem. Zpráva o kontrole ani po „dodatečném“ projednání nebyla žalobcem ani jeho právním zástupcem podepsána, neboť k „projednání“ zprávy došlo až po vydání dodatečných platebních výměrů. Dle žalobce tedy k řádnému a zákonnému ukončení daňové kontroly DPH nikdy nedošlo. Samotný žalovaný v napadených rozhodnutích potvrdil, že k řádnému projednání zprávy o daňové kontrole v rámci řízení před správcem daně nedošlo. Ve snaze napravit procesní pochybení správce daně, postupoval žalovaný dle § 50 odst. 3 daňového řádu, dle kterého je možné odstraňovat vady řízení, popřípadě uložit takové odstranění se stanovením lhůty správci daně. Žalovaný se domnívá, že uvedeným postupem napravit procesní pochybení správce daně, ke kterým došlo v průběhu daňové kontroly. Dle názoru žalobce však ani „dodatečné“ projednání zprávy o daňové kontrole po vydání dodatečných platebních výměrů nic nemění na skutečnosti, že předmětné výměry byly vydány v rozporu se zákonem. V souvislosti s tím odkazuje žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu č.j. 8 Afs 118/2005-53, ve kterém je mimo jiné uvedeno, že pokud správce daně vydal dodatečné platební výměry před projednáním zprávy o daňové kontrole, nemohla se tato zpráva stát důkazním prostředkem a předmětné platební výměry tedy byly vydány bez jakýchkoli relevantních důkazů. S odkazem na právní závěry obsažené ve shora citovaném rozsudku Nejvyššího správního soudu má žalobce za to, že rozhodnutí správce daně byla v dané věci vydána na základě tehdy neexistujícího důkazního prostředku, neboť jejich jediným podkladem byla zjištění správce daně v daňové kontrole. Pokud žalovaný potvrdil tato rozhodnutí správce daně a odvolání žalobce zamítl, postupoval dle žalobce v rozporu se zákonem a porušil tak jeho subjektivní práva.

Dále žalobce namítá nepřezkoumatelnost správního spisu a vůbec postupu správce daně v součinnosti s žalovaným, neboť žalobci bylo nezákonně odmítnuto nahlédnutí do daňového spisu. Vzhledem ke skutečnosti, že správce daně započal s „doprojednáváním“ zprávy o kontrole DPH, požadoval žalobce nahlédnutí do předkládací zprávy správce daně a do pokynů žalovaného, kterými byl správci daně uložen postup tzv. „doprojednání“ kontrolní zprávy. Podle názoru žalobce bylo nahlédnutí do uvedených dokumentů potřebné pro řádné vyhodnocení procesního postupu správce daně a žalovaného. Nahlédnutí do uvedených dokladů žalobci umožněno nebylo. Proti rozsahu, v jakém mu bylo umožněno nahlédnout do spisu, se žalobce odvolal. Odvolání žalobce bylo žalovaným zamítnuto s odůvodněním, že v daném případě se jednalo o korespondenci územních finančních orgánů ve smyslu § 23 odst. 2 daňového řádu, a v daném případě bylo na uvážení správce daně, do jaké míry je nahlédnutí do uvedených listin nezbytné pro další průběh odvolacího řízení. Svůj požadavek na nahlédnutí do zmiňovaných dokladů uplatnil žalobce i v rámci odvolání. Žalovaný napadeným rozhodnutím jeho žádosti opět nevyhověl. Žalobce trvá na tom, že rozsah nahlédnutí do spisu, který požadoval, byl zcela adekvátní k procesním pochybením, ke kterým došlo ze strany správce daně. Svůj požadavek považuje žalobce za zcela důvodný a dle jeho názoru neexistovala žádná právní překážka bránící nahlédnutí do spisu v požadovaném rozsahu, neboť nehrozila újma na právech jiných daňových subjektů či osob zúčastněných na daňovém řízení. V souvislosti s odmítnutím nahlédnutí do části daňového

spisu žalobce poukazuje na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30.1.2008, č.j. 1 AfS 50/2007-106, ve kterém je mimo jiné uvedeno, že jestliže správce daně při stanovení daňové povinnosti vychází pouze z údajů, které se týkají daňového subjektu samotného, není zde žádného důvodu odepřít tomuto subjektu seznámení s jakýmkoliv shromážděným podkladem (tedy i s předkládací zprávou), je-li to nutné pro další průběh řízení. K problematice se také vyjádřil dle žalobce Ústavní soud v nálezu ze dne 31.8.2001, sp. zn. IV. ÚS 179/01, kde je uvedeno, že vyloučeny z nahlédnutí jsou pouze takové písemnosti, které souvisí s jinými daňovými subjekty. Žalobce tedy trvá na tom, že neexistoval žádný důvod pro to, aby mu mohlo být odmítnuto nahlédnutí do předmětné části daňového spisu. V postupu správce daně a žalovaného spatřuje takovou vadu řízení, která mohla mít za následek vydání nezákonného rozhodnutí ve věci samé.

Žalovaný v písemném vyjádření k podané žalobě navrhl její zamítnutí v celém rozsahu.

Žalovaný trvá na tom, že tvrzení žalobce jsou nedůvodná a předmětné daňové řízení bylo vedeno řádně v souladu s § 2 daňového řádu a netrpí žalobcem dovozovanými vadami. Správce daně a následně i žalovaný hodnotili předložené důkazní prostředky v souladu s § 2 odst. 3 daňového řádu, tzn., že při svém rozhodování hodnotili veškeré důkazní prostředky dle své úvahy, a to každý důkaz jednotlivě a všechny důkazy v jejich vzájemné souvislosti. Ke všem zjištěním měl žalobce možnost se vyjádřit a podávat návrhy a námitky. V průběhu daňového řízení správce daně přihlédl ke všemu, co v daňovém řízení vyšlo najevo. Žalovaný uložil opakovaně správci dně, aby řízení doplnil, neboť tento způsob se jevil důvodným, což připouští ustanovení § 50 odst. 3 daňového řádu. Následně po doplnění řízení žalovaný odvolání žalobce v souladu s ustanovením § 50 odst. 6 daňového řádu zamítl a obsáhle odůvodnil. Žalovaný zdůrazňuje, že nebyla porušena ustanovení § 31 a § 50 odst. 3, 6, a 7 daňového řádu. Poukazuje na to, že na základě zjištění žalovaného, že je třeba, aby správce daně řádně projednal výsledky daňové kontroly zachycené ve zprávě, uložil správci daně doplnění daňového řízení podle § 50 odst. 3 daňového řádu. V rámci tohoto doplnění měl žalobce do doby vydání pravomocného rozhodnutí možnost ve smyslu § 48 odst. 7 daňového řádu doplňovat a pozměňovat údaje svého odvolání ve vztahu k posouzení dotčené věci v rámci hmotného práva a byla mu několikrát dána možnost se vyjádřit ke zjištěním správce daně a ke zhodnocení důkazů uvedených v předmětné zprávě z kontroly. Žalobce však toto své právo nevyužil. Žalovaný trvá na tom, že správce daně v průběhu doplnění daňového řízení dostal svých zákonných povinností, neboť projednal s žalobcem svá zjištění a dal mu možnost se k nim vyjádřit. Zpráva z kontroly byla žalobci doručena dne 10.9.2007. Žalovaný trvá tedy na tom, že předmětná zpráva z daňové kontroly je řádným důkazním prostředkem a že předmětná námitka je zcela nedůvodná.

Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou, ve které opětovně zdůraznil, že považuje za nezákonný postup správních orgánů, pokud zpráva o daňové kontrole byla „doprojednávána“ s žalobcem až po vydání dodatečných platebních výměrů. Aby mohla být zpráva o daňové kontrole zákonným důkazem, je ve smyslu § 16 odst. 8 daňového řádu nutné, aby byla řádně projednána a podepsána správcem daně a daňovým subjektem. Dále trvá žalobce i na tom, že neumožněním nahlédnutí do výše citovaných částí daňového spisu došlo ze strany správce daně a žalovaného k procesnímu pochybení, v důsledku kterého bylo žalobci znemožněno seznámit se se všemi informacemi podstatnými pro stanovení daňové povinnosti.

Dne 21.5.2009 bylo soudu doručeno doplnění žaloby, ve kterém žalobce poukazuje na nálezy Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07 ze dne 18.11.2008 a sp. zn. I. ÚS 705/06 ze dne 1.12.2008, kde je mimo jiné uvedeno, že důvody a podezření pro zahájení daňové kontroly musí existovat v okamžiku zahájení kontroly a musí být správcem daně jednoznačně formulovány a daňovému subjektu sděleny a objektivně zachyceny v protokolu o zahájení kontroly. Dále je v uvedených nálezech konstatováno, že pokud byla zahájena daňová kontrola bez uvedení důvodů, je takový postup správce daně nepřipustným porušením autonomní sféry jednotlivce a jde o realizaci pravomoci v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Žalobce poukazuje na skutečnost, že i v daném konkrétním případě byla daňová kontrola dne 26.1.2005 zahájena bez uvedení jakýchkoli důvodů a došlo tak k porušení ustanovení čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. V důsledku toho bylo předmětné řízení zatíženo nezhojitelnou vadou řízení, kterou není možné odstranit ani v řízení před druhostupňovým orgánem.

Dále žalobce s odkazem na rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 1.4.2009, č.j. 31 Ca 157/2007-53, v doplnění žaloby poukazuje na skutečnost, že k námitce obsažené v tomto doplnění žaloby by měl soud přihlídnout, přesto že byla uplatněna po lhůtě pro podání žaloby, neboť nálezy Ústavního soudu má obecnou povahu a je všeobecně aplikovatelný. Pokud by k nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1835/07 ze dne 18.11.2008 nebylo soudem přihlédnuto, jednalo by se dle žalobce o nepřipustné prolomení principu precedenční závaznosti nálezu Ústavního soudu.

Dne 2.6.2009 bylo soudu doručeno druhé doplnění žaloby, kde žalobce poukazuje na skutečnost, že daňovou kontrolu, která byla zahájena bez uvedení důvodů, není možné považovat za úkon, který ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu přerušuje běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně. V daném konkrétním případě tedy dle žalobce s přihlédnutím k nálezu Ústavního soudu sp. zn. I. ÚS 1611/07 ze dne 2.12.2008, kterým byla změněna interpretace počátku běhu prekluzivní lhůty, právo státu na vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období leden až prosinec roku 2003 a leden až prosinec roku 2004 již prekludovalo, a to postupně nejpozději ke dni 31.3.2007.

Dále žalobce s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25.9.2008, sp. zn. 8 Afs 48/2006, konstatuje, že soudy v rámci správního soudnictví jsou povinny přihlížet k prekluzi práva z úřední povinnosti. Přesto žalobce dodatečně uplatňuje v tomto druhém doplnění žaloby i námitku prekluze práva státu vyměřit daň z přidané hodnoty za výše uvedená zdaňovací období.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“) bez jednání, neboť žalobce i 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 žalobkyně je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí,

k nimž je nutno přihlížet bez návrhu včetně prekluze, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

V předmětné věci již Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodoval rozsudkem ze dne 17.12.2009, č.j. 15 Ca 107/2008-136, ve znění opravného usnesení ze dne 7.1.2010, č.j. 15 Ca 107/2008-150. V uvedeném rozhodnutí dospěl soud k závěru, že napadená rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4333/08-1300-506934, č.j. 4378/08-1300-506934, č.j. 4373/08-1300-506934, č.j. 4377/08-1300-506934, č.j. 4381/08-1300-506934, č.j. 4382/08-1300-506934, č.j. 4383/08-1300-506934 a jim předcházející dodatečné platební výměry Finančního úřadu v Teplicích ze dne 23.8.2006, č.j. 136404/06/210913/0170, č.j. 136413/06/210913/0170, č.j. 136417/06/210913/0170, č.j. 136419/06/210913/0170, č.j. 136420/06/210913/0170, č.j. 136421/06/210913/0170, č.j. 136422/06/210913/0170, č.j. 136423/06/210913/0170, č.j. 136426/06/210913/0170, č.j. 136427/06/210913/0170, č.j. 136429/06/210913/0170, č.j. 136430/06/210913/0170, jsou nezákonné. Nezákonost těchto rozhodnutí spatřoval krajský soud v tom, že jimi byla pravomocně vyměřena daň až po uplynutí prekluzivní lhůty. Krajský soud vyšel z právního názoru Ústavního soudu vyjádřeného v nálezu ze dne 2.12.2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07, dle něhož tříletá prekluzivní lhůta počíná běžet od konce zdaňovacího období, v němž daňová povinnost vznikla. Dále soud vyšel z právního názoru Ústavního soudu vyjádřeného v nálezu ze dne 18.11.2008, sp. zn. I. ÚS 1835/07, ve kterém bylo judikováno, že má-li daňová kontrola být skutečně úkonem ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, je nezbytné ji vázat na existenci jednoznačně formulovaných důvodů pro její použití a musí tedy být ze strany správního orgánu dána konkrétní pochybnost, pro kterou se provádí daňová kontrola, a tato pochybnost musí být zachycena v protokolu o zahájení kontroly. Soud vyhodnotil protokol o zahájení daňové kontroly, který neobsahoval důvod zahájení kontroly, ve smyslu citovaných nálezů jako ryze formální úkon, který nebylo možno považovat za úkon ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, který by přerušoval běh prekluzivní lhůty. V důsledku toho pak soud dospěl k závěru, že daň byla v předmětné věci pravomocně doměřena až po marném uplynutí prekluzivní lhůty.

Ve vztahu k rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4384/08-1300-506934, dospěl soud k závěru, že toto rozhodnutí nabylo právní moci před marným uplynutím prekluzivní lhůty a přistoupil k jeho meritornímu přezkumu. Ve výše citovaném rozsudku dospěl soud k závěru, že uvedené rozhodnutí žalovaného trpí ve vztahu k námitce týkající se neumožnění nahlédnutí žalobce do předkládací zprávy a do pokynu odvolacího orgánu k doplnění řízení dílčí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. Ve vztahu k uvedenému rozhodnutí pak soud dále dospěl k závěru, že v důsledku zahájení daňové kontroly bez uvedení konkrétních důvodů nebylo možno vydat v souladu se zákonem dodatečný platební výměr na základě důkazů získaných v rámci daňové kontroly a v řízení navazujícím na daňovou kontrolu, neboť nezákonně provedeným důkazním prostředkem není možné získat „zákonné“ důkazy. V této skutečnosti spatřoval soud vadu řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. c) s.ř.s.

Uvedený rozsudek žalovaný napadl včasnou kasační stížností v plném rozsahu. Následně vzal svoji kasační stížnost ohledně výroku týkajícího se rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4384/08-1300-506934 a dodatečného platebního výměru Finančního úřadu v Teplicích ze dne 23.8.2006, č.j. 136431/06/210913/0170, kterým byla dodatečně doměřena DPH za zdaňovací období březen 2004, zpět. Řízení bylo Nejvyšším správním soudem ve vztahu k tomuto výroku rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem rozsudkem ze dne

13.5.2010, č.j. 1 Afs 27/2010-181, zastaveno. Výrok rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 17.12.2009, č.j. 15 Ca 107/2008-136 ve znění opravného usnesení ze dne 7.1.2010, č.j. 15 Ca 107/2008-150, týkající se uvedených rozhodnutí tedy zůstal nedotčen a uvedená rozhodnutí zůstala pravomocně zrušena. Proto se již soud těmito rozhodnutími žalovaného a správce daně v tomto rozsudku nebude zabývat, neboť v uvedeném rozsahu jde o věc pravomocně rozhodnutou. Již výše zmíněným rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 13.5.2010, č.j. 1 Afs 27/2010-181, byl pak rozsudek ve vztahu k ostatním jeho výrokům zrušen a věc byla Krajskému soudu v Ústí nad Labem vrácena k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku ze dne 13.5.2010, č.j. 1 Afs 27/2010-181, konstatoval, že Ústavní soud ve svém nálezu sp. zn. I. ÚS 1835/07 se dostatečně nevypořádal se všemi možnými a uplatněnými zásadními argumentačními pozicemi a zároveň z něj není patrné, že by tak činil záměrně. Především nezohlednil judikaturu Nejvyššího správního soudu, který vypracoval podrobný mechanismus procesních prostředků k ochraně proti případné svévoli při zahájení a v průběhu daňové kontroly. Nejvyšší správní soud má za to, že řešení, která v minulosti nabídl v rámci své judikatury, představují dostatečně účinný mechanismus proti případné svévoli ze strany správce daně v průběhu provádění daňové kontroly. Proto dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že je možné odchýlit se od právního názoru vyjádřeného v předmětném nálezu Ústavního soudu. Nejvyšší správní soud konstatoval, že k zahájení daňové kontroly v daném konkrétním případě nedošlo pouze formálním úkonem správce daně, který by účelově „prodlužoval“ lhůtu pro dodatečné vyměření daňové povinnosti na samém konci lhůt pro vyměření daně. Nejvyšší správní soud tedy konstatoval, že v daném případě je nutno zahájení daňové kontroly považovat za reálný úkon, který splňuje požadavky na přetržení lhůty stanovené pro dodatečné vyměření daně ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu, a že v daném konkrétním případě byla daň z přidané hodnoty za jednotlivá kontrolovaná zdaňovací období žalobci pravomocně doměřena v rámci prekluzivní lhůty.

Na tomto místě soud podotýká, že v novém soudním řízení je zdejší krajský soud podle ustanovení § 110 odst. 3 s.ř.s. vázán shora uvedenými právními názory Nejvyššího správního soudu obsaženými ve výše citovaném rozsudku. Proto soud přistoupil k věcnému projednání jednotlivých žalobcových námitek.

K námitce žalobce, že zpráva o daňové kontrole s ním nebyla řádně projednána před vydáním dodatečných platebních výměrů, a proto ty jsou nezákonné, což nemůže změnit ani „dodatečné“ projednání zprávy o daňové kontrole v rámci odvolacího řízení, soud uvádí následující. Z obsahu správního spisu i žalobou napadených rozhodnutí jednoznačně vyplývá, že mezi účastníky není sporu o tom, že v rámci řízení před správcem daně došlo k procesnímu pochybení spočívajícím v tom, že nebyla řádně projednána zpráva o daňové kontrole před vydáním dodatečných platebních výměrů. Spornou zůstává otázka, zda bylo možno toto pochybení v rámci odvolacího řízení odstranit. Na tomto místě soud musí konstatovat, že žalobce vycházel z rozhodovací praxe správních orgánů, kdy v minulosti odvolací správní orgány v případě zjištění závažných procesních porušení ze strany správce daně následně vydané platební výměry rušily a věci vracely správci daně k dalšímu řízení. V obdobném duchu rozhodovaly i správní soudy, kdy při zjištění závažných procesních pochybení v řízení před správcem daně rušily odvolací rozhodnutí včetně dotčených platebních výměrů. Z uvedené rozhodovací praxe vycházel i Nejvyšší správní soud v rozhodnutích, kterých se žalobce dovolával. Ovšem výrazná změna v rozhodovací praxi daňových orgánů i správních

soudů došlo po vydání rozhodnutí rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14.4.2009, č.j. 8 Afs 15/2007-75. V tomto rozhodnutí judikoval rozšířený senát, že vady odvoláním napadeného rozhodnutí či postupu správce daně prvního stupně v řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, musí být odstraněny v rámci odvolacího řízení. Dále konstatoval, že vady odvoláním napadeného rozhodnutí či postupu v řízení, které jeho vydání předcházelo, odstraní správce daně prvního stupně autoremedurou nebo odvolací orgán postupem podle § 50 odst. 3 daňového řádu.

V daném konkrétním případě správce daně po podání odvolání proti platebním výměrům postoupil odvolání žalovanému, proto již rozhodnutí v rámci autoremedury nepřicházelo v úvahu. Jediným možným postupem byl tedy postup podle § 50 odst. 3 daňového řádu.

V ustanovení § 50 odst. 3 daňového řádu je mimo jiné uvedeno, že odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Vyjdou-li při přezkoumávání najevo skutečnosti odvolatelem sice neuplatněné, ale mající podstatný vliv na výrok rozhodnutí, lze k nim rovněž při rozhodování přihlídnout. Při tom není odvolací orgán vázán návrhy odvolatele a může proto změnit rozhodnutí odvoláním napadené i v neprospěch odvolatele. V rámci odvolacího řízení může odvolací orgán výsledky daňového řízení doplňovat, odstraňovat vady řízení anebo toto doplnění nebo odstranění vad uložit správci daně se stanovením přiměřené lhůty.

V daném konkrétním případě tedy žalovaný jako odvolací orgán v rámci odvolacího řízení zjistil, že správcem daně nebyla před vydáním dodatečných platebních výměrů řádně projednána zpráva o daňové kontrole. S přihlédnutím k výše citovaným závěrům rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu bylo jedinou možností žalovaného postupovat tak, aby zjištěná vada řízení byla odstraněna, tedy v rámci odvolacího řízení řádně projednat zprávu o daňové kontrole se žalobcem a umožnit mu vyjádřit se k závěrům a případně doplnit řízení v reakci na vyjádření žalobce jako daňového subjektu. Žalovaný postupoval tak, že uvedené kroky uložil správci daně, který tak učinil v rámci ústního jednání konaného dne 26.3.2007, o kterém byl pořízen protokol č.j. 35326/07/210931/0140. Předmětem uvedeného ústního jednání bylo (v souladu s rozhodnutím o námitce ze dne 11.9.2007, č.j. 139943/07/210931/1404) posouzení jednotlivých důkazních prostředků, projednání jejich hodnocení správcem daně se zástupci daňového subjektu a vyjádření zástupců daňového subjektu ke zjištění správce daně. Dle názoru soudu byla uvedeným postupem zhojena procesní vada z prvostupňového řízení a správní orgány postupovaly zcela v souladu s právními předpisy a nedošlo k poškození práv žalobce. Na této skutečnosti nic nemění ani fakt, že zmocněnec žalobce odmítl uvedený protokol o ústním jednání podepsat s tím, že nerozumí procesním postupům správce daně a není mu jasný věcný dopad, který by jeho podpis na tomto protokolu přinášel.

S ohledem na výše uvedené dospěl soud k závěru, že tato námitka žalobce je nedůvodná.

K námitce žalobce, ve které namítá, že mu bylo nezákonně odmítnuto nahlédnutí do části daňového spisu, soud uvádí následující. V napadeném rozhodnutí je uvedeno, že o odvolání žalobce proti neumožnění nahlédnutí do spisu bylo rozhodnuto rozhodnutím žalovaného č.j. 7457/07-1500 ze dne 1.6.2007 a v tomto rozhodnutí jsou uvedeny konkrétní důvody, proč nebylo možné žalobci umožnit nahlédnout do předkládací zprávy a do pokynů odvolacího orgánu k doplnění řízení. Dále je v napadeném rozhodnutí uvedeno, že se žalovaný plně ztotožňuje se závěry uvedenými v citovaném rozhodnutí o odvolání. Takové vypořádání se s odvolací námitkou je dle názoru soudu zcela nedostatečné. Přestože žalobce ve čtvrtém doplnění odvolání ze dne 18.6.2007 formuloval odvolací námitku tak, že trvá na

důvodech obsažených v odvolání ze dne 3.4.2007 proti rozsahu, v jakém mu bylo umožněno nahlédnutí do daňového spisu, a žádá, aby tyto důvody byly znovu přezkoumány i při rozhodování ve věci samé, je dle soudu nepřijatelné, aby žalovaný se s takovou odvolací námitkou vypořádal pouhým odkazem na odůvodnění rozhodnutí o odvolání ze dne 1.6.2007 č.j. 7457/07-1500. Vypořádání se s odvolací námitkou jakkoli obecně formulovanou je nutno provést v plném rozsahu. V ustanovení § 23 odst. 2 daňového řádu je uvedeno, že daňový subjekt není oprávněn nahlížet do úřední korespondence s jinými státními orgány, do rejstříku, pomůcek, zápisů a rozhodnutí sloužících výlučně pro potřeby správce daně a dalších podkladů, do nichž nelze umožnit nahlédnutí s ohledem na povinnost zachovat v tajnosti poměry jiných daňových subjektů. Dále je však v citovaném ustanovení také uvedeno, že není-li ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na daňovém řízení, může správce daně v odůvodněných případech nutných pro další průběh daňového řízení povolit nahlédnutí i do těchto písemností. V daném konkrétním případě se měl žalovaný v odůvodnění napadeného rozhodnutí vypořádat právě s existencí či neexistencí skutečností zabraňujících povolení nahlédnutí žalobce do předkládací zprávy a do pokynů odvolacího orgánu k doplnění řízení. Toto žalovaný v napadeném rozhodnutí žádným způsobem neučinil. Soud tedy ohledně této námitky dospěl k závěru, že byla důvodná a s ohledem na to pak napadené rozhodnutí trpí dílčí nepřezkoumatelností pro nedostatek důvodů rozhodnutí ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s.

S přihlédnutím k výše uvedenému soud napadená rozhodnutí žalovaného ze dne 1.4.2008, č.j. 4333/08-1300-506934, č.j. 4378/08-1300-506934, č.j. 4373/08-1300-506934, č.j. 4377/08-1300-506934, č.j. 4381/08-1300-506934, č.j. 4382/08-1300-506934, č.j. 4383/08-1300-506934, zrušil pro vady řízení ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s.ř.s. a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení. O prvostupňových rozhodnutích soud nerozhodoval, neboť dle jeho názoru se jedná o vady řízení, které mohou být odstraněny v rámci odvolacího řízení. V dalších řízeních bude pak správní orgán podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem, který byl vysloven v tomto zrušujícím rozsudku.

Žalobce měl v projednávané věci plný úspěch, a proto soud podle § 60 odst. 1 věty první a ustanovení § 110 odst. 2 s.ř.s. uložil žalovanému povinnost zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení o žalobě a kasační stížnosti v celkové výši 36 160,- Kč, která se skládá z částky 16 000,- Kč za zaplacený soudní poplatek, z částky 12 600,- Kč za šest úkonů právní služby poskytnutých zástupcem Ing. Vlastimilem Sojkou v řízení před krajským soudem po 2 100,- Kč (za převzetí věci, poradu s klientem, sepsání právního rozboru věci, podání žaloby, sepsání dvou doplnění žaloby, dle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a), c), d) a h) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb), z částky 1 800,- Kč za s tím souvisejících šest režijních paušálů po 300,- Kč, z částky 2 100,- Kč za jeden úkon právní služby poskytnutý zástupcem Ing. Vlastimilem Sojkou v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 17.12.2009, č.j. 15 Ca 107/2008-136, (za vyjádření ke kasační stížnosti dle vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb), z částky 300,- Kč za s tím související režijní paušál a z částky 3 360,- Kč odpovídající DPH z částek mimo soudního poplatku.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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 nejblíže 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. září 2012

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová