



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Jany Jedličkové a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Zuzany Bystřické v právní věci žalobce: **F plus H s. r. o.**, se sídlem Třebíč, Zborovská 856/49, zastoupeného Ing. J. R., Komenského 87/3, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem Brno, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu,

t a k t o :

- I. Žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 4. 2. 2010, č. j. 1982/10-1200-703509, **s e 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

[1] Včas podanou žalobou ze dne 19. 4. 2010 se žalobce domáhal zrušení výše označeného rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl jeho odvolání proti **rozhodnutí (výměru) Finančního úřadu v Třebíči ze dne 2. 6. 2009, č. j. 73995/09/330911703854**. Jím správce daně prvního stupně (dále též „správce daně“) žalobci po provedeném vytykáčím řízení vyměřil daňovou ztrátu z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 101 306 Kč. Vyměřená daňová ztráta se neodchylovala od daňové ztráty uvedené v daňovém přiznání k předmětné dani podaném žalobcem dne 25. 9. 2008.

[2] V odůvodnění žalobou napadeného **rozhodnutí ze dne 4. 2. 2010** se žalovaný v prvé řadě zabýval zastoupením žalobce. Uvedl, že s ohledem na postupně předložené plné moci a související listiny ze dne 30. 8. 2004, 18. 10. 2004, 29. 3. 2005, 18. 5. 2007, jakož i na

vyjádření žalobceva jednatele při ústním jednání konaném dne 23. 5. 2007, byl žalobce v průběhu daňového řízení generálně zastoupen daňovou poradkyní Ing. J. R.

[3] Dále žalovaný popsal průběh daňového řízení. Dne 25. 6. 2008 žalobce požádal dle § 40 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, o prodloužení lhůty pro podání přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 do 30. 9. 2008. Dne 1. 7. 2008 správce daně rozhodnutím této žádosti nevyhověl. Rozhodnutí žalobci doručil veřejnou vyhláškou dne 15. 8. 2008. Dne 29. 8. 2008 správce daně vyzval žalobce dle § 40 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků k podání přiznání k uvedené dani se všemi předepsanými přílohami, a to do patnácti dnů ode dne doručení. Výzvu žalobci doručil dne 16. 9. 2008. Žalobce přiznání k předmětné dani podal dne 25. 9. 2008 a vykázal v něm na řádku 10 účetní ztrátu ve výši 107 506 Kč a na řádku 220 daňovou ztrátu ve výši 101 306 Kč.

[4] Vzhledem k tomu, že k podanému přiznání žalobce nepřiložil v rozporu s § 40 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků povinné přílohy vyznačené na příslušném tiskopise, jejichž povinnost sestavení vyplývá pro účetní jednotku vedoucí účetnictví z účetních předpisů, nepřistoupil správce daně k vyměření tvrzených údajů. Za účelem ověření správnosti údaje o výši hospodářského výsledku uvedeného na řádku 10 daňového přiznání vyzval správce daně dne 5. 11. 2008 žalobce podle § 43 zákona o správě daní a poplatků k doplnění chybějících příloh dle § 18 zákona č. 563/1991 Sb., o účetnictví, ve znění pozdějších právních předpisů, a to ve lhůtě patnácti dnů od doručení výzvy. Tato dostatečně srozumitelná výzva byla žalobci (jeho zástupkyni) doručena dne 18. 11. 2008.

[5] Tímto úkonem správce daně prvního stupně byl žalobce zpraven o důvodech zahájení řízení směřujícího k vyměření daně, resp. daňové ztráty z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007. Úkon byl učiněn ve lhůtě pro vyměření daně dle § 47 zákona o správě daní a poplatků.

[6] Dále žalovaný popsal podstatu a možné varianty vyměřovacího řízení. Zdůraznil, že postupy podle § 43 zákona o správě daní a poplatků (vytýkácí řízení) a § 46 odst. 5 téhož zákona (tzv. konkludentní vyměření) se vylučují. Zahájí-li správce daně vytýkácí řízení, nelze poté uplatnit postup dle 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, a to ani tehdy, je-li daň po skončeném vyměřovacím řízení shodná s daní přiznanou. Bylo-li zahájeno vytýkácí řízení, je dnem vyměření daně den, kdy o daňové povinnosti či ztrátě rozhodl správce daně.

[7] Žalovaný se zabýval též náležitostmi výzvy dle § 43 zákona o správě daní a poplatků. Uvedl, že taková výzva musí obsahovat konkrétní pochybnosti, nikoli pouhý odkaz na podané daňové přiznání bez jakékoli specifikace pochybností, které má daňový subjekt ve vytýkáčím řízení odstranit. Tak musí správce daně učinit i v případech zjevných nedostatků, např. nepředloží-li daňový subjekt spolu s přiznáním přílohy tiskopisem žádané, které jsou podkladem pro věcnou náplň údajů vykázaných daňovým subjektem. V daném případě žalovaný v postupu správce daně při zahájení vytýkáčím řízení výzvou ze dne 5. 11. 2008 vůči přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 podanému dne 25. 9. 2008, kdy obě právní skutečnosti nastaly nejen ve lhůtě pro vyměření daně, ale i v témže zdaňovacím období, ne v delším časovém rozmezí než 3 měsíce, nezákonnost neshledal.

[8] Daňový subjekt sice poté, co splnil svou povinnost podat daňové přiznání, nemá automaticky přehled o tom, zda bylo vyměřeno konkludentně v souladu s daňovým přiznáním, či zda se tak teprve stane, případně, zda bude zahájeno vytýkáčím řízení. Záleží však

na jeho vůli být řádně o průběhu řízení informován, pak může využít svého práva nahlédnout do spisu, což daňový subjekt i činil, např. dne 4. 7. 2008, dne 8. 10. 2008, dne 30. 1. 2009, případně požádá o zaslání platebního výměru nejpozději do konce příštího zdaňovacího období, čímž svou nejistotu o výsledku vyměření odstraní.

[9] Na základě předmětné výzvy, doručené dne 18. 11. 2008, žalobce dne 25. 11. 2008 předložil správci daně rozvahu ve zjednodušeném rozsahu k 31. 12. 2007, výkaz zisku a ztráty ve zjednodušeném rozsahu k 31. 12. 2007, a přílohu k účetní závěrce roku 2007, čímž doložil výsledek hospodaření k 31. 12. 2007 na ř. 10 daňového přiznání a odstranil tak pochybnosti správce daně o výši daňové ztráty vykázané žalobcem ve výši 101 306 Kč. Dne 2. 6. 2009 správce daně zachytil průběh a výsledek vytýkacího řízení ve zprávě dle § 43 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Téhož dne vydal na podkladě Zprávy o výsledku vytýkacího řízení výměr na daňovou ztrátu z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2007, kterým bez rozdílu oproti daňové ztrátě uvedené v daňovém přiznání vyměřil podle § 46 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků a § 38n odst. 2 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, daňovou ztrátu ve výši 101 306 Kč. Spolu s průvodním přípisem ze dne 2. 6. 2009, v němž byl daňový subjekt zpraven o termínu ústního projednání dne 8. 7. 2009, pokud na projednání trvá, byly všechny výše uvedené písemnosti doručeny zástupkyni žalobce dne 24. 6. 2009.

[10] Žalovaný dospěl k závěru o zákonnosti postupu správce daně prvního stupně. I když správce daně po ukončeném vytýkacím řízení shledal, že veškeré údaje uvedené daňovým subjektem v daňovém přiznání jsou správné, pravdivé, průkazné či úplné, byl povinen vydat platební výměr. Den vydání platebního výměru je dnem vyměření daně, tj. v tomto případě den 2. 6. 2009.

[11] Zákonným byl i způsob projednání výsledku vytýkacího řízení. Zde je podstatná skutečnost téměř opomenutá, a to výše daňové ztráty z příjmů právnických osob za zdaňovací období 2007, přiznaná žalobcem, následně jím prokázaná, správcem daně po vytýkacím řízení vyměřená a akceptovaná plně dle požadavku žalobce. V důsledku postupu při vyměření výsledku vytýkacího řízení nebyl daňový subjekt nijak poškozen krácením svých práv a smyslu a účelu tohoto řízení bylo dosaženo.

[12] Žalobce v **žalobě** namítl, že řízení probíhající u správních orgánů trpěla podstatnými vadami, které měly či mohly mít vliv na zákonnost napadených rozhodnutí. Správce daně nesprávně vedl vytýkací řízení, je tak určen nesprávný okamžik vyměření daňové ztráty z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007, v konečném důsledku byl vydán nezákonný platební výměr. Žalovaný pak žalobci neposkytl ochranu, když v řízení nezjistil úplně skutkový stav a vyvodil z něj nesprávné závěry.

[13] Žalobce v prvé řadě namítl posouzení otázky zastoupení. Plná moc uložená ode dne 14. 12. 2006 u Finančního úřadu v Třebíči je generální, ale omezená. Omezená je negativně vyloučením jednání před Finančním úřadem v Liberci. Žalovaný chtěl pravděpodobně, s dopadem na aplikaci § 17 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, vyjádřit, že pokud má zástupkyně žalobce generální plnou moc, tak může být doručováno pouze zástupkyni žalobce a již nikoliv žalobci samotnému. Uložená plná moc však je plnou mocí omezenou, ostatně sám správce daně doručoval i po podání plné moci dne 14. 12. 2006 jak žalobci, tak jeho zástupkyni. V neposlední řadě je plná moc sice jednostranným právním úkonem, ale musí vycházet z dohody o zastoupení. Z protokolu o ústním jednání ze dne 23. 5. 2007 neplyne, že by jednatel žalobce zamýšlel měnit rozsah udělené plné moci, ostatně nebyl ani správcem daně v daném rozsahu řádně poučen, odpovídal pouze na kladené otázky.

[14] Dále žalobce poukázal na nesprávné doručování rozhodnutí o žádosti o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání ze dne 1. 7. 2008, č. j. 88225/08 (o jehož existenci se žalobce dozvěděl až z rozhodnutí žalovaného), a to doručení veřejnou vyhláškou dne 15. 8. 2008. Toto rozhodnutí mělo být dle § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků doručeno jak zástupkyni žalobce, tak i žalobci. Není zřejmé, proč bylo doručováno veřejnou vyhláškou, takové právo správci daně nesvědčilo, tudíž nelze rozhodnutí ze dne 1. 7. 2008 považovat za řádně doručené. Lhůta pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 2007 tedy z důvodu nevyřízení žádosti do 30. 9. 2008 končila dle § 14 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků požadovaným dnem 30. 9. 2008.

[15] Po podání přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 správce daně vydal dne 5. 11. 2008 výzvu č. j. 122414/08 dle § 43 zákona o správě daní a poplatků. Tato výzva byla zástupkyni žalobce doručena dne 18. 11. 2009, žalobci doposud doručena nebyla. Pro nedostatek v doručení tak nemohla nabýt právní moci.

[16] Touto výzvou správce daně nezákonně zahájil vytýkácí řízení dle § 43 zákona o správě daní a poplatků. Nezákonnost spočívá v tom, že podáním daňového přiznání dne 25. 9. 2008 bylo zahájeno vyměrovacího řízení, lhůta pro podání řádného daňového přiznání přitom uplynula dne 30. 9. 2008. Dne 30. 10. 2009 byla pravomocně vyměřena daňová ztráta fikcí v souladu s § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Ve smyslu tohoto ustanovení se za den vyměření a současně za den doručení výměru považuje den 30. 9. 2008, tímto dnem také vznikla daňová ztráta z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 101 306 Kč. Proto nebylo možno dne 18. 11. 2008 zahájit výzvou vytýkácí řízení.

[17] Dále žalobce označil za nepravdivé tvrzení žalovaného, že se žalobce při nahlížení do spisové dokumentace mohl seznámit se skutečností, že nebylo konkludentně vyměřeno. Dne 4. 7. 2008 ještě neuplynula lhůta pro podání daňového přiznání. Dne 8. 10. 2008 nebylo umožněno správcem daně do spisové dokumentace vůbec nahlížet, rozsah omezení při nahlížení do spisu byl posléze změněn rozhodnutím žalovaného. Nahlížení dne 30. 1. 2009 již tuto vadu nemohlo zhojit, protože bylo po lhůtě pro konkludentní vyměření daně.

[18] Nezákonným shledal žalobce též postup správce daně, kdy nedošlo k projednání zprávy o výsledku vytýkácího řízení, ačkoliv je na ně v platebním výměru odkazováno. Dne 24. 7. 2009 bylo sice doručeno zástupkyni žalobce sdělení, ve kterém je vyzýván, aby se dne 8. 7. 2009 dostavil ke správci daně na projednání výsledku vytýkácího řízení. Tento postup byl však ryze formální, neboť platební výměr již byl dne 2. 6. 2009 vydán a doručen 24. 6. 2009 před vlastním projednáním.

[19] Platební výměr tak nebyl vystaven v souladu se zákonem. V jeho výroku je odkazováno na § 46 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků a zákon o daních z příjmů a na projednanou zprávu o vytýkáčím řízení (která projednána nebyla). Podle těchto předpisů však postupováno být nemohlo, daňová ztráta nemohla být stanovena dle nezákonného vytýkácího řízení, byla vyměřena fikcí a žalobce o vystavení platebního výměru ve smyslu § 46 odst. 5 daňového řádu nepožádal.

[20] Nezákonně vedené vytýkácí řízení je přitom zásadní pro stanovení lhůty pro vyměření daně, zvláště pak ve světle judikatury Ústavního soudu při počítání prekluzivních lhůt. Zahájení vytýkácího řízení je dle judikatury úkonem, který směřuje k vyměření daně, a tak běží znovu tříletá lhůta od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven, to znamená, že v daném případě, kdyby bylo přisvědčeno nezákonnému vytýkácímu řízení, by uplynula konečná lhůta pro vyměření až v roce 2012. Vzhledem k šikanóznímu přístupu

pracovníků správce daně se žalobce obává nadbytečných zásahů do jeho osobní sféry, které by mohlo způsobit ponechání platebního výměru tak, jak byl vystaven.

[21] Žalobce též namítl, že žádal, aby odvolání bylo odvolacím orgánem projednáno v souladu s ústavněprávní zásadou projednací. Tak se nestalo, žalobce nebyl informován o postoupení věci žalovanému, odvolání nebylo projednáno v jeho přítomnosti, aby se mohl vyjádřit ke všem prováděným důkazům.

[22] Stejnou vadou trpělo i rozhodnutí správce daně, který dne 25. 11. 2008 obdržel účetní výkazy, ale až dne 2. 6. 2009 stanovil daňovou ztrátu. Zásada projednací přitom stanoví správnímu orgánu věc vyřídit bez průtahů, to se však v dané věci nestalo. Pokud by tak správce daně učinil v obvyklé lhůtě jednoho měsíce, bylo by vyměřovací řízení ukončeno již v roce 2008, lhůta pro prekluzi daně by tedy uplynula o rok dříve.

[23] Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby Krajský soud v Brně napadené rozhodnutí žalovaného zrušil.

[24] Žalovaný ve **vyjádření k žalobě** v první řadě zdůraznil, že správce daně vyměřil žalobci daňovou ztrátu z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši, která se neodchylovala od daňové ztráty uvedené v daňovém přiznání. V důsledku postupu správce daně, který plně akceptoval tvrzení žalobce, nebyl žalobce nijak poškozen krácením svých práv, smyslu a účelu řízení bylo dosaženo. S odkazem na § 65 odst. 1 s. ř. s. se tak nabízí úvaha, zda vůbec žalobce mohl být napadeným rozhodnutím zkrácen na právech. Z žaloby plyne, že žalobce *de facto* brojí toliko proti důvodům napadeného rozhodnutí. Uváděné žalobní body mohly být vzhledem ke své ryze procesní povaze uplatněny v řízení o ochraně před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu. Rozhodnutí správních orgánů nijak nezasáhla a ani přímo zasáhnout nemohla do sféry jakýchkoli materiálních subjektivních oprávnění a povinností žalobce. Z uvedených důvodů žalovaný navrhl, aby soud žalobu odmítl.

[25] Dále se žalovaný vyjádřil k jednotlivým žalobním bodům. Podrobně popsal průběh daňového řízení a zopakoval argumenty, o něž opřel již své žalobou napadené rozhodnutí. K důvodům neuplatněným žalobcem v odvolání žalovaný uvedl, že původní neomezený rozsah plné moci pro daňové řízení, k němuž je příslušný Finanční úřad v Třebíči, zůstal zachován. Z žádného žalobcova úkonu není patrná vůle omezit zmocnění v rámci předmětného daňového řízení. Tomuto závěru také odpovídal způsob doručování písemností finančním úřadem. K doručování rozhodnutí správce daně ze dne 1. 7. 2008 o nevyhovění žádosti žalobce o prodloužení lhůty k podání daňového přiznání žalovaný konstatoval, že žalobce neuvedl konkrétní důvody svědčící tomu, že by postup správce daně mohl mít vliv na zákonnost výměru. K namítanému porušení zásady projednací v odvolacím řízení žalovaný uvedl, že tuto zásadu lze uplatnit tam, kde „projednání“ s daňovým subjektem může mít zásadní dopad na výsledek daňového řízení. Nelze z ní však dovodit povinnost odvolacího orgánu nařídít ústní jednání vždy před vydáním rozhodnutí o odvolání.

[26] Pro případ, že by soud nedospěl k závěru o odmítnutí žaloby, navrhl žalovaný její zamítnutí.

[27] Krajský soud v Brně neshledal, že by v daném případě byly naplněny podmínky pro odmítnutí žaloby. Zde soud v první řadě nemá pochyb o tom, že i v případě platebního výměru vydaného po provedeném vytýkacím řízení a neodchylujícího se v otázce vyměřené daňové ztráty od daňové ztráty tvrzené v daňovém přiznání se jedná o rozhodnutí, kterým se

zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti žalobce, tedy o rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Žalobce mohl být i přes shodný výsledek vyměření postupem správce daně zkrácen na svých právech, namátkově lze uvést, že vyměření daňové ztráty platebním výměrem došlo ke změně dne vyměření, než by tomu bylo při vyměření konkludentním (§ 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků), otázka zákonnosti zahájení vytykácího řízení pak má nepochybně vliv na běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně, apod. Tyto žalobcem skutečně uplatněné body pak znemožňují též odmítnutí žaloby pro nepřipustnost dle § 68 písm. d) s. ř. s., tedy proto, že směřuje jen proti důvodům rozhodnutí.

[28] Lze dodat, že prostředkem právní ochrany proti tvrzenému nezákonnému zahájení vytykácího řízení je právě žaloba dle § 65 a násl. s. ř. s. podaná proti konečnému rozhodnutí správce daně ve věci vyměření daně, nikoli žaloba na ochranu před nezákonným zásahem dle § 82 a násl. s. ř. s., jak uvedl žalovaný. Prostředkem právní ochrany proti průtahům ve vytykáčím řízení je pak žaloba nečinnosti dle § 79 a násl. s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2010, č. j. 9 Aps 5/2010-81, publikovaný pod č. 2261/2011 Sb. NSS; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).

[29] Soud proto, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i předcházející rozhodnutí správce daně prvního stupně v mezích žalobních bodů včetně řízení předcházejících jejich vydání, a shledal, že **žaloba není důvodná**.

[30] Podstatou žaloby je tvrzení o vadném postupu správních orgánů při vyměřování žalobcovy daně (v daném případě daňové ztráty) z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007.

[31] Soud se v první řadě zabýval otázkou zastoupení žalobce v daňovém řízení. Ze správního spisu vyplynulo, že žalobce dne 30. 8. 2004 udělil daňové poradkyni Ing. J. R. plnou moc (označenou jako „*Generální plná moc*“) k zastupování a jednání žalobce ve všech řízeních dle zákona o správě daní a poplatků a ve všech řízeních dle zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení (správní řád). Dne 18. 10. 2004 žalobce udělenou plnou moc omezil tak, že již neplatí pro daňové řízení ve věci daně silniční pro zdaňovací období roku 2001 a 2002, přičemž výslovně uvedl, že v jiném zůstává zachována. Dne 29. 3. 2005 žalobce plnou moc omezil tak, že již neplatí pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004, přičemž výslovně uvedl, že v jiném zůstává zachována. Dne 13. 12. 2006 žalobce plnou moc omezil tak, že již neplatí pro zastupování a jednání s Finančním úřadem v Liberci ve věci daňových a jiných řízení, přičemž výslovně uvedl, že v jiném zůstává zachována. Při ústním jednání konaném dne 23. 5. 2007 na Finančním úřadu v Třebíči jediný jednatel žalobce L. K. do protokolu na otázku správce daně prvního stupně, zda je jednatelem daňového subjektu, uvedl: „*Ano jsem, ale generální plnou moc pro zastupování firmy má Ing. R. J.*“ Dne 30. 1. 2009 pak byla Finančnímu úřadu v Třebíči předložena plná moc ze dne 18. 5. 2007, kterou žalobce Ing. R. zmocnil k zastupování ve věci uplatnění nároku na náhradu škody způsobené při výkonu státní moci a ve věcech se škodou přímo souvisejících. Současně je uvedeno, že tato plná moc ruší, avšak pouze v rozsahu, ve kterém byla udělena, jakoukoliv dříve udělenou plnou moc.

[32] Žalobce namítl, že u správce daně byla uložena sice generální, ale omezená plná moc. Dle žalobce byla negativně omezená vyloučením jednání před Finančním úřadem v Liberci.

[33] Při posouzení této sporné právní otázky soud vycházel v první řadě ze znění § 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož se daňový subjekt *může dát zastupovat*

zástupcem, jehož si zvolí. V téže věci může mít současně jen jednoho zástupce. Zástupce jedná v rozsahu plné moci udělené písemně nebo ústně do protokolu; není-li rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně, je tato plná moc pro daňové řízení neomezená. Dále pak z § 17 odst. 7 téhož zákona, který na posouzení omezenosti či neomezenosti plné moci váže způsob doručování (Má-li příjemce zástupce s neomezenou plnou mocí pro celé daňové řízení, doručuje se písemnost pouze tomuto zástupci. Pokud má zástupce příjemce plnou moc omezenou na určité úkony, doručuje se písemnost vztahující se k takovým úkonům příjemci i jeho zástupci. Má-li příjemce osobně v daňovém řízení něco vykonat, doručuje se písemnost jemu i jeho zástupci.).

[34] Současně nemohl pominout judikaturu, danou otázkou se zabývající. Zde soud čerpal zejména z usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2007, č. j. 1 Afs 39/2006-79 (publ. pod č. 1353/2007 Sb. NSS), jakož i z nálezu Ústavního soudu ze dne 30. 1. 2003, sp. zn. I. ÚS 433/01 (N 15/29 SbNU 117, publ. též na <http://nalus.usoud.cz>), přičemž shledal, že ve vztahu k věcně a místně příslušnému správci daně byla předmětná plná moc v rozsahu zastupování žalobce v daňovém řízení ohledně daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 nepochybně neomezená ve smyslu § 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků.

[35] Zde je podstatné, že na daňové řízení vymezené druhem daně a zdaňovacím obdobím (u příjmových daní) je nutno nahlížet samostatně. Žádný z úkonů, jimiž žalobce postupně „omezoval“ či upřesňoval rozsah plné moci udělené jím daňové poradkyni Ing. J. R., se nedotýkal řízení o dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007. Zároveň plná moc, ve znění uvedených omezení či upřesnění, neobsahovala ani konkrétní směrnice či příkazy, kterými by byla zástupkyně žalobce vázána, ani přesné vymezení rozsahu zmocnění ve vztahu k danému daňovému řízení. V tomto daňovém řízení předmětná plná moc umožňovala jmenované zástupkyni činit vůči věcně a místně příslušnému správci daně (Finančnímu úřadu v Třebíči) všechny úkony, které by žalobce jinak mohl činit sám. Z tohoto pohledu je skutečnost, že zástupkyně nemohla za žalobce jednat před Finančním úřadem v Liberci, nepodstatná.

[36] Na závěru o neomezenosti předmětné plné moci pak nemůže ničeho změnit ani to, doručoval-li správce daně písemnosti jak žalobci, tak jeho zástupkyni. Z předloženého správního spisu plyne, že v předmětném daňovém řízení tak správce daně nečinil. I kdyby tak však konal, mohlo by to mít v souladu s již výše citovaným usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 6. 2007, č. j. 1 Afs 39/2006-79, vliv nikoliv na povahu plné moci a následně na určení okamžiku doručení, ale pouze na posouzení, zda takový postup nemohl být žalobci k újmě (v případě projednávaném rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu tak nemohlo být daňovému subjektu k újmě, odvozoval-li lhůtu k podání žaloby od pozdějšího data doručení). V daném případě však k žádné takové újmě nedošlo.

[37] Poukazoval-li dále žalobce na to, že plná moc vychází z dohody o zastoupení, má jistě pravdu. Tato dohoda se však navenek vůči třetím osobám osvědčuje právě plnou mocí, která je jednostranným právním úkonem zmocnitele adresovaným třetím osobám. Plnou mocí se tedy dává třetím osobám na vědomí, že zástupce je oprávněn zastoupeného zastupovat, je tedy osvědčením existence práva určité osoby zastupovat osobu jinou. Z předložené plné moci (ve znění jejích upřesnění a omezení) přitom nevyvstala žádná pochybnost ohledně neomezeného rozsahu zastupování žalobce jeho zástupkyní v předmětném daňovém řízení. Z tvrzení jednatele při ústním jednání dne 23. 5. 2007 tak ani nelze dovodit, že by zamýšlel měnit rozsah udělené plné moci (zde lze dodat, že nebylo povinností správce daně poučovat jednatele žalobce o nuancích vymezení rozsahu zplnomocnění v daňovém řízení; otázka

správce daně k této problematice nesměřovala a zároveň odpověď jednatele byla v souladu s ostatními listinami založenými ve správním spise). Vzhledem k neexistenci pochyb pak nevznikla ani povinnost správce daně dotazovat se žalobce či jeho zástupkyně na rozsah zmocnění, resp. je vyzývat k upřesnění vymezení rozsahu zmocnění.

[38] K dalším žalobním bodům vyplynuly ze správního spisu následující, pro věc podstatné, skutečnosti:

- dne 25. 6. 2008 žalobce požádal o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007 do 30. 9. 2008,
- rozhodnutím ze dne 1. 7. 2008, č. j. 88225/08/330911/3854, správce daně této žádosti nevyhověl; rozhodnutí doručoval zástupkyni žalobce na adresu jejího sídla, zásilka však byla poštou vrácena s tím, že „[d]le sdělení adresáta, se adresát na uvedené adrese nezdržuje od 4. 7. – 25. 7.“; následně správce daně rozhodnutí zástupkyni žalobce doručoval veřejnou vyhláškou dle § 19 zákona o správě daní a poplatků, na úřední desce Magistrátu města Liberec byla vyhláška vyvěšena od 28. 7. 2008 do 12. 8. 2008, na úřední desce správce daně byla vyhláška vyvěšena od 31. 7. 2008 do 15. 8. 2008, posledně uvedené datum správce daně považoval za den doručení rozhodnutí žalobci,
- rozhodnutím ze dne 29. 8. 2008, č. j. 104747/08/330911/3854, správce daně žalobce vyzval k podání daňového přiznání k dani z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2007, a to ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení této výzvy; výzva byla zástupkyni žalobce doručena dne 16. 9. 2008,
- dne 25. 9. 2008 žalobce podal předmětné daňové přiznání,
- rozhodnutím ze dne 5. 11. 2008, č. j. 122414/08/330911/3854, správce daně žalobce vyzval podle § 43 zákona o správě daní a poplatků k doplnění podaného daňového přiznání o účetní závěrku tvořenou rozvahou, výkazem zisku a ztráty a vysvětlující přílohou, neboť nedoložením „*povinných příloh k daňovému přiznání nelze ověřit správnost údaje na ř. 10 daňového přiznání – výsledek hospodaření ke dni 31. 12. 2007*“, a to ve lhůtě 15 dnů ode dne doručení výzvy; výzva byla zástupkyni žalobce doručena dne 18. 11. 2008,
- požadované přílohy žalobce správci daně prvního stupně předložil dne 25. 11. 2008,
- dne 2. 6. 2009 správce daně vyhotovil Zprávu o výsledku vytykácího řízení (č. j. 73969/09/330911/703854; dále též „Zpráva“), v níž konstatoval, že žalobce odstranil pochybnosti vzniklé ohledně podaného daňového přiznání a prokázal správnost výsledku hospodaření ke dni 31. 12. 2007; dodal, že tato zpráva je podkladem pro vydání příslušného rozhodnutí,
- téhož dne správce daně vydal Výměr na daňovou ztrátu z příjmů právnických osob za zdaňovací období od 1. 1. 2007 do 31. 12. 2007 (č. j. 73995/09/330911/703854; dále též „Výměr“), jímž předmětnou daňovou ztrátu vyměřil ve výši přiznané žalobcem,
- Zprávu i Výměr správce daně žalobci zaslal spolu s průvodním přípisem, v němž sdělil, že „[z] důvodu hospodárnosti a co nejmenšího zatěžování daňových subjektů Vám tuto zprávu o výsledku vytykácího řízení zasíláme poštou současně s rozhodnutím o vyměření daňové ztráty [...]“; pro případ trvání na ústním projednání Zprávy, pak

žalobce vyzval, aby se osobně dostavil ke správci daně dne 8. 7. 2009, nedojde-li k dohodě na jiném termínu; tyto písemnosti byly zástupkyni žalobce doručeny dne 24. 6. 2009,

- žalobcovo odvolání proti Výměru ze dne 24. 7. 2009 správce daně postoupil žalovanému dne 9. 9. 2009, ten o odvolání rozhodl žalobou napadeným rozhodnutím dne 4. 2. 2010.

[39] Žalobce namítl nesprávné doručování rozhodnutí správce daně ze dne 1. 7. 2008 o žádosti o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání. Tento žalobní bod je důvodný, tato procesní vada však neměla žádný vliv na další průběh daňového řízení. Správce daně rozhodnutí, jímž nevyhověl žalobcově žádosti, doručoval správně (v souladu s § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků) pouze zástupkyni žalobce na adresu jejího sídla. Zásilka se mu však vrátila s tím, že adresátka se na uvedené adrese nezdržuje od 4. 7. do 25. 7. Správce daně poté písemnost zástupkyni žalobce doručoval veřejnou vyhláškou dle § 19 zákona o správě daní a poplatků. Již tento postup lze označit jako nevhodný, neboť s ohledem na termín (letní měsíc) i délku (tři týdny) nezdržování se žalobcovy zástupkyně na adrese jejího sídla bylo možné usoudit, že tato zřejmě čerpala dovolenou. Tyto okolnosti nesvědčí tomu, že by šlo o případ nezdržování se v místě sídla, pro nějž zákon konstruoval možnost správce daně doručovat písemnost veřejnou vyhláškou.

[40] Vadnost postupu správce daně však spočívá zejména v tom, že mu bylo známo datum, po němž se zástupkyně žalobce opět měla v místě sídla zdržovat (25. 7. 2008), přesto vyvěšoval předmětnou veřejnou vyhlášku po tomto datu (28. 7 a 31. 7. 2008), místo toho aby se opět pokusil o doručení písemnosti poštou. Rozhodnutí správce daně ze dne 1. 7. 2008 o nevyhovění žalobcově žádosti o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání tak nebylo žalobci doručeno.

[41] Tato skutečnost však daňové řízení ovlivnila pouze tak, že v souladu s § 14 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků se žádané prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání považovalo za povolené. Žalobce tak byl povinen podat daňové přiznání do 30. 9. 2008. Na tom ničeho nezměnila ani výzva ze dne 29. 8. 2008 k podání předmětného daňového přiznání, doručená žalobci (jeho zástupkyni) dne 16. 9. 2008.

[42] Dále žalobce poukazoval na nezákonný postup správce daně týkající se výzvy dle § 43 zákona o správě daní a poplatků ze dne 5. 11. 2008.

[43] V této souvislosti žalobce v první řadě namítl, že tato výzva nenabyla právní moci, neboť byla doručena pouze jeho zástupkyni, nikoli však jemu. Zde však soud odkazuje na své závěry ohledně povahy žalobcova zastoupení v předmětném daňovém řízení. Žalobce byl zastoupen zástupkyní s neomezenou plnou mocí pro celé daňové řízení, doručil-li tedy správce daně výzvu dle § 43 zákona o správě daní a poplatků dne 18. 11. 2008 pouze žalobcově zástupkyni, učinil tak v souladu s § 17 odst. 7 téhož zákona.

[44] Nezákonnost vytýkacího řízení žalobce spatřoval též v tom, že bylo zahájeno po vyměření daňové ztráty. Dle jeho názoru byla daňová ztráta vyměřena fikcí dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků dne 30. 10. 2009.

[45] Při posuzování této námitky soud vycházel z judikatury Nejvyššího správního soudu, konkrétně z usnesení jeho rozšířeného senátu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 110/2007-102,

publ. pod č. 1729/2008, a ze dne 27. 7. 2010, č. j. 5 Afs 92/2008-147, publ. pod č. 2137/2010 Sb. NSS.

[46] V posléze zmiňovaném rozhodnutí se rozšířený senát Nejvyššího správního soudu zabýval zejména časovými parametry vytykácího řízení, přičemž dospěl k závěru, že „[v]ytykácí řízení je nástrojem řízení vyměřovacího, který je ve lhůtě stanovené pro vyměření nebo doměření daně uplatnitelný pouze v případech, že vyměřovací řízení bylo ohledně konkrétní daně za konkrétní zdaňovací období zahájeno na základě daňového přiznání či hlášení nebo dodatečného daňového přiznání podaného daňovým subjektem. Vytykácí řízení však nelze zahájit a vést poté, co došlo k aktu vyměření daně prvoinstančním správcem daně, včetně vyměření konkludentního podle § 46 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.“

[47] V nyní souzené věci správce daně při zahájení vytykácího řízení postupoval v mantinelech vymezených citovaným usnesením rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Vytykácí řízení bylo zahájeno v rámci běžícího vyměřovacího řízení. Vyměřovací řízení bylo zahájeno podáním řádného daňového přiznání dne 25. 9. 2008. V tomto řízení zároveň do dne zahájení vytykácího řízení nedošlo k vyměření. Názor žalobce, že k pravomocnému vyměření daňové ztráty došlo fikcí dle § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků dne 30. 10. 2009 je v tomto ohledu lichý.

[48] Jak plyne z citovaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, pro ukončení vyměřovacího řízení je určující okamžik vyměření daně správcem daně prvního stupně. Tímto okamžikem však není marné uplynutí lhůty pro podání odvolání počítané od posledního dne lhůty pro podání řádného daňového přiznání, jak se mylně domnívá žalobce.

[49] Vyměřit daň na základě řádného daňového přiznání lze dvěma způsoby. Tzv. konkludentně v případě, kdy se vyměřená daň neodchyluje od daně uvedené v daňovém přiznání, nebo platebním výměrem ve všech ostatních případech. K závěru, zda se daň neodchyluje od daně uvedené v daňovém přiznání, však může správce daně dospět pouze na základě posouzení daňového přiznání a případných dalších poznatků, které má k dispozici.

[50] Jak uvedl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v již citovaném usnesení ze dne 27. 7. 2010, č. j. 5 Afs 92/2008-147, „[v]ýsledek posouzení se projeví toliko v daňovém spisu, a sice v příslušné kolonce daňového přiznání či hlášení nebo dodatečného daňového přiznání, v níž se zaznamená provedení vyměření podle § 46 odst. 5 d. ř. Tzv. konkludentní vyměření či doměření daně tedy ve skutečnosti není konkludentním, čili mlčky učiněným, nýbrž výslovným, avšak zjednodušeným a interním, tedy navenek (mimo sféru správce daně) se bezprostředně neprojevujícím způsobem vyměření daně. K projevení se uvedeného způsobu vyměření navenek dojde většinou jen tím, že správce daně daňovému subjektu na základě jeho žádosti sdělí výsledek vyměření.“ Dále konstatoval, že správce daně může „poté, co obdrží daňové přiznání či hlášení nebo dodatečné daňové přiznání, zahájit vytykácí řízení, a to do té doby, dokud neprovede posouzení vyústivší v konkludentní vyměření“, a dodal, že provedl-li správce daně posouzení, „zahájit vytykácí řízení již nemůže, neboť již byl učiněn akt vyměření. Nutno opětovně zdůraznit, že uvedený akt se činí v den, kdy došlo k posouzení, zpětně ke dni stanovenému v § 46 odst. 5 d. ř. [...]. Právě proto, že jde o akt se zpětným účinkem, vzniká zde pro správce daně prostor pro zahájení vytykácího řízení. Ke konkludentnímu vyměření dochází sice zpětně ke dni podání daňového přiznání či hlášení nebo dodatečného daňového přiznání (nejdříve však po uplynutí lhůty k podání daňového přiznání nebo hlášení), avšak stane se tak až v den posouzení. Interval mezi dnem, ke kterému došlo k vyměření fiktivním vydáním a fiktivním doručením platebního výměru, a dnem, kdy se tak se zpětným účinkem

stalo, vytváří prostor pro zahájení vytýkacího řízení. Pohybuje-li se správce daně v tomto intervalu a jsou-li splněny i další zákonné podmínky (zejm. není-li právo vyměřit či doměřit daň prekludováno) lze zahájit vytýkací řízení.“

[51] V nyní souzené věci soud ověřil, že správce daně zahájil vytýkací řízení, aniž by před tím došlo k aktu vyměření, žádný výsledek posouzení v příslušné kolonce daňového přiznání zaznamenán není. Současně soud neshledal existenci jiné okolnosti, která by správci daně znemožnila zahájit vytýkací řízení (nejednalo se o daňové řízení, v němž by byl správce daně v možnosti zahájit vytýkací řízení omezen výslovnou zákonnou úpravou, nebyla zde ani povinnost rozhodnout ve stanovené lhůtě o souvisejících právech žalobce).

[52] V této souvislosti je nedůvodným též žalobní bod ohledně nemožnosti nahlížení do spisu žalobcem. Zde je nutno konstatovat, že žalovaný v odůvodnění rozhodnutí netvrdil, že informaci o (ne)vyměření daňové ztráty se žalobce mohl dozvědět v rámci nahlížení do spisu ve dnech 4. 7. 2008, 8. 10. 2008 či 30. 1. 2009. Ostatně u prvního data je to z logiky věci nemožné, druhé datum bylo krátce po uplynutí lhůty pro podání daňového přiznání a u data třetího již žalobce o nevyměření věděl, neboť již bylo zahájeno vytýkací řízení. Žalovaný pouze na straně 6 napadeného rozhodnutí obecně uváděl, že žalobce mohl svůj informační deficit ohledně otázky konkludentního vyměření odstranit buď nahlížením do spisu, přičemž v této souvislosti podotkl, že tak žalobce i v označených dnech činil, případně žádostí o zaslání platebního výměru. Na zákonnost zahájení vytýkacího řízení či daňového řízení jako celku každopádně předmětná pasáž rozhodnutí žalovaného neměla žádný vliv.

[53] K žalobcově námitce, že nezákonně vedené vytýkací řízení prodloužilo prekluzivní lhůtu pro vyměření daně až do roku 2012, soud uvádí, že vytýkací řízení jako celek je nepochybně úkonem, s nímž § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků spojuje přerušení běhu lhůty pro vyměření daně. Podstatný je přitom okamžik zahájení vytýkacího řízení, resp. okamžik, kdy byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Soud dospěl k závěru o zákonnosti zahájení vytýkacího řízení. Žalobce byl o tomto úkonu zpraven dne 18. 11. 2008. Tříletá lhůta pro vyměření daně tak začala běžet znovu od konce roku 2008 a pokud by nedošlo k jiným okolnostem ovlivňujícím její běh, uplynula by dnem 31. 12. 2011.

[54] Žalobce v této souvislosti poukázal na to, že na prodloužení prekluzivní lhůty měly vliv též průtahy v řízení před správcem daně, který dne 25. 11. 2008 obdržel požadované přílohy daňového přiznání, ale k vyměření daňové ztráty přistoupil až dne 2. 6. 2009. Soudu není z připojeného správního spisu zřejmý žádný důvod, pro nějž předmětné vytýkací řízení trvalo více než půl roku, tato okolnost (délka řízení) však nemohla sama o sobě mít za následek nezákonnost rozhodnutí o věci samé. Délka vytýkacího řízení pak nemohla mít vliv ani na běh prekluzivní lhůty pro vyměření daně, neboť, jak uvedeno již výše, pro přerušení běhu této lhůty je podstatný pouze okamžik zahájení vytýkacího řízení. Měl-li žalobce za to, že při projednávání jeho věci dochází k průtahům, mohl se domáhat ochrany před nečinností postupem dle § 34c zákona o správě daní a poplatků a následně pak případně podáním žaloby na ochranu proti nečinnosti správního orgánu dle § 79 a násl. s. ř. s.

[55] Další žalobní bod se týkal neprojednání zprávy o výsledku vytýkacího řízení.

[56] Podle § 43 odst. 2 věty třetí zákona o správě daní a poplatků má daňový subjekt v průběhu vytýkacího řízení práva přiměřeně podle § 16 odst. 4 a výsledek vytýkacího řízení pracovník správce daně projedná s daňovým subjektem postupem podle § 16 odst. 8.

[57] Dle § 16 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků sepiše pracovník správce daně o výsledku zjištění zprávu o daňové kontrole. Po projednání této zprávy ji spolupodepisuje kontrolovaný daňový subjekt a pracovník správce daně. Bezdůvodné odepření podpisu kontrolovaným daňovým subjektem je pro platnost ve zprávě uvedených zjištění bezvýznamné a o tomto musí být ve zprávě kontrolovaný daňový subjekt výslovně poučen. Jedno vyhotovení kontrolní zprávy obdrží kontrolovaný daňový subjekt. Den podpisu zprávy je též dnem jejího doručení. Je-li výsledkem kontrolního zjištění skutečnost, odůvodňující dodatečné stanovení daně, může být součástí zprávy o daňové kontrole i dodatečný platební výměr. Při dodatečném stanovení daně správce daně přihlédně ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny. Odmítne-li daňový subjekt zprávu převzít nebo se jejímu převzetí a projednání vyhýbá, odešle se mu v poštovní zásilce s doručenkou.

[58] V daném případě správce daně dne 2. 6. 2009 vyhotovil Zprávu o výsledku vytykácího řízení, v níž konstatoval, že žalobce odstranil pochybnosti vzniklé ohledně podaného daňového přiznání a prokázal správnost výsledku hospodaření ke dni 31. 12. 2007. Na základě této Zprávy pak správce daně téhož dne vydal předmětný Výměr, jímž vyměřil daňovou ztrátu ve výši přiznané žalobcem. Zprávu i Výměr správce daně žalobci zaslal spolu s průvodním přípisem, v němž jej pro případ trvání na ústním projednání Zprávy vyzval, aby se osobně dostavil ke správci daně dne 8. 7. 2009, nedoručí-li k dohodě na jiném termínu; tyto písemnosti byly zástupkyni žalobce doručeny dne 24. 6. 2009. Žalobce na ně reagoval až podáním odvolání dne 24. 7. 2009.

[59] Z uvedeného je zřejmé, že správce daně zkrátil žalobce na právu na projednání zprávy o výsledku vytykácího řízení, neboť podstatou tohoto projednání je možnost daňového subjektu seznámit se ještě před ukončením vytykácího řízení a vydáním rozhodnutí (platebního výměru) se skutkovými a právními závěry správce daně a současně možnost se k těmto závěrům včas vyjádřit a případně učinit další procesní návrhy. Tím se dopustil závažné vady řízení, která však vzhledem ke specifickým okolnostem případu neměla vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé. Zde je však nutno na finanční orgány důrazně apelovat, aby se obdobných nezákonných postupů, byť odůvodňovaných zásadou ekonomie řízení či principem co nejmenšího zatěžování daňových subjektů (nutno dodat, že soudu není zřejmé, jak mohl namítaný postup správce daně tyto zásady naplnit), vyvarovaly. Za jiných skutkových okolností by tato vada sama o sobě vedla ke zrušení napadeného rozhodnutí.

[60] Zmiňované specifické okolnosti pak soud spatřuje nejen v tom, že daňová ztráta byla po vytykáčím řízení vyměřena přesně tak, jak ji žalobce uvedl v podaném daňovém přiznání, ale též v tom, že žalobce ve vyměřovacím řízení, v odvolacím řízení, ani v řízení před správním soudem ani náznakem netvrdil, že by se předmětná vada řízení jakkoli dotkla jeho hmotněprávní pozice, tedy že by měla jakýkoli materiální dopad. Zde soud zdůrazňuje, že procesní právo není samoúčelné, je pouze prostředkem k ochraně hmotných subjektivních práv fyzických a právnických osob. V rámci vytykácího řízení žalobce správci daně pouze zaslal požadované přílohy daňového přiznání, k věci samé neučinil žádné podání. Na průvodní přípis správce daně ze dne 2. 6. 2009, vysvětlující důvody současného zaslání Zprávy a Výměru s výzvou k případnému následnému ústnímu jednání, žalobce nijak nereagoval, na ústní jednání se nedostavil. K materiální podstatě věci žalobce v rámci daňového (ani soudního) řízení neuváděl ničeho.

[61] Žalobce namítl též vady Výměru. Zde však vycházel ze svého názoru o nezákonnosti vytykácího řízení. Vzhledem k tomu, že soud dospěl k závěru o celkové zákonnosti provedeného vytykácího řízení, neshledal pochybení v tom, pokud správce daně ve Výměru jako právní předpisy, podle nichž bylo rozhodováno, označil § 38n odst. 2 zákona o daních

z příjmů a § 46 odst. 4 (nikoli tedy odst. 2, jak je uvedeno v žalobě) a § 43 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Již výše je rozebráno, proč v daném případě nedošlo k vyměření daňové ztráty fikcí.

[62] Žalobce dále namítl, že v odvolacím řízení došlo k porušení zásady projednací. Tento žalobní bod soud shledal nedůvodným. Povinnost správce daně prvního stupně informovat daňový subjekt o postoupení odvolání odvolacímu orgánu ze zákona o správě daní a poplatků nevyplývá. Srovnatelnou povinnost ostatně prvoinstančním správním orgánům či soudům neukládají ani jiné procesní řády. Zákon o správě daní a poplatků současně nestanoví ani povinnost odvolacího orgánu nařídít k projednání odvolání ústní jednání. K ústnímu jednání by tak odvolací orgán měl přistoupit tehdy, jestliže by to bylo nezbytné (či přinejmenším vhodné) ke splnění účelu řízení a k uplatnění práv daňového subjektu. Tyto okolnosti však v daném případě nenastaly. Odvolací orgán rozhodoval pouze podle podkladů shromážděných správcem daně prvního stupně, sám nové nepořizoval ani neprováděl dokazování; při rozhodování pak nedospěl k odlišnému právnímu názoru než správce daně prvního stupně.

[63] Krajský soud v Brně tedy shledal žalobcovy námitky nedůvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí soud přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s.

[64] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. 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 Brně dne 31. května 2012

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
členka senátu
(předsedkyni senátu JUDr. Janě Jedličkové
zanikla funkce soudkyně dnem 31. 5. 2012)