



ČESKÁ REPUBLIKA  
**ROZSUDEK**  
**JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Brně rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu Mgr. Milana Procházky a soudců Mgr. Karla Černína, Ph.D., a JUDr. Ing. Venduly Sochorové ve věci

žalobce: **TŘI PYRAMIDY s.r.o.**  
sídlem Palackého 5001/1, Jihlava  
zastoupen advokátkou JUDr. Alenou Prchalovou, Ph.D.  
sídlem Husova 1288/25, Jihlava

žalovaný: **Odvolací finanční ředitelství**  
sídlem Masarykova 31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 12. 2020, č. j. 45383/20/5100-41456-711233

**takto:**

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

## Odůvodnění:

### I. Vymezení věci

1. Rozhodnutími Finančního úřadu pro Kraj Vysočina (dále jen „správce daně“) ze dne 27. 6. 2017, č. j. 1240741/17/2901-80541-706451 a č. j. 1244002/17/2901-80541-706451, byla stanovena výše hotových výdajů podle § 182 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „daňový řád“), které vznikly správci daně při provádění daňové exekuce nařízené exekučními příkazy v celkové výši 70 180 Kč, uhrazené za znalecký posudek č. 636 – ocenění výrobní linky a č. 233/2017 – ocenění patentu a užitného vzoru, a ve výši 49 820 Kč za znalecký posudek č. 3588/28/2017.
2. Žalovaný rozhodnutím ze dne 15. 1. 2018, č. j. 434/18/5100-41458-711539 (dále jen „původní rozhodnutí žalovaného“) zamítl odvolání žalobce a prvostupňová rozhodnutí správce daně potvrdil. Proti tomuto rozhodnutí brojil žalobce u zdejšího soudu, jež rozsudkem ze dne 23. 4. 2020, č. j. 30 Af 27/2018-33, zrušil původní rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Soud uznal za důvodné námitky žalobce ohledně nedostatečného odůvodnění výše uložené náhrady, resp. ohledně nedostatečného vypořádání se s odvolací námitkou proti nedostatečnému odůvodnění výše uložené náhrady výdajů. Soud tak shledal původní rozhodnutí žalovaného nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů.
3. Žalovaný pak rozhodl podruhé a v nyní napadeném rozhodnutí zamítl odvolání a potvrdil rozhodnutí správce daně.

### II. Obsah žaloby

4. Žalobce nesouhlasí se zjištěnými závěry žalovaného. Žalobce tvrdí, že v rámci provedeného došetření došlo pouze k administrativní úpravě rozdělení částek, které byly uloženy již dříve žalobci k náhradě. K tomuto rozdělení došlo bez právního doložení skutečných právních potřeb ke zpracování posudků, ale pouze administrativním postupem na základě dodatečného požadavku správce daně. Správce daně tak pouze opětovně doplňuje řízení a snaží se dodatečně napravit zásadní porušení při správě daní, která vedla až k likvidaci žalobce. Způsob a kvalitu provedení daňového řízení v tomto konkrétním případě dokládá i délka trvajících daňového řízení (od roku 2016) a jeho výsledek – likvidace žalobce.
5. Žalobce má za to, že podrobně popisovaný způsob postupu při výběru soudních znalců pouze prokazuje snahu nikoliv o seriózní ohodnocení hodnoty majetku žalobce, ale hledání hlavně kritéria rychlosti a ceny. Z tohoto důvodu žalobce rozporuje i vlastní výběr znalců, které nepovažuje za dostatečně kvalifikované k ohodnocení výsledků vývoje a výzkumu, kam nové technologie a způsoby výroby střešních tašek a zpracování plastového odpadu zcela jistě patří. Navíc provedení a výsledky znaleckých posudků nevycházejí z reálných nákladů a skutečné hodnoty oceňovaného majetku.
6. Žalobce rozporuje postup správce daně, neboť k ocenění majetku bylo přistoupeno v době tehdy nepravomocného rozhodnutí správce daně (§ 175 odst. 2 daňového řádu), tudíž ještě bez ohledu na skutečný výsledek daňového řízení po uplatnění opravných prostředků, tedy plně k tíži žalobce nebo v opačném případě zbytečným čerpáním státních prostředků.

k tomuto postupu se správce daně uchýlil zcela účelově zejména s cílem vykázání si vlastních výsledků v rámci kontrolní a vymáhací činnosti a následného hodnocení.

7. Žalobce namítá, že z provedeného šetření vyplývá, že žalovaný přistoupil k doplnění řízení z důvodu jeho nepřezkoumatelnosti zcela administrativně a účelově, neboť se dalšími namítanými skutečnostmi vůbec nezabýval. Žalobce konstatuje hluboké a zásadní nepochopení pojmu správa daní, a v návaznosti na skutečnou správu daní připomíná správcem daně způsobenou škodu, a to nejen žalobci, ale i českému státu, kdy správce daně dokázal zcela bezprecedentně zničit výsledky lidské činnosti při hledání řešení zpracování plastových odpadů a zahodit hodnotu všech vynaložených hmotných i nehmotných nákladů na tuto činnost.

### III. Vyjádření žalovaného k žalobě

8. Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhuje podanou žalobou zamítnout, jelikož vznesené námitky považuje za nedůvodné. Odkazuje na napadené rozhodnutí a argumentuje ke každému žalobnímu bodu.

### IV. Posouzení věci krajským soudem

9. Žaloba byla podána včas [§ 72 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)], osobou k tomu oprávněnou (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a jedná se o žalobu přípustnou. Soud ve věci rozhodl bez nařízení jednání za splnění zákonných podmínek (§ 51 odst. 1 s. ř. s.).
10. Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. soud vycházel při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu, přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, jakož i z pohledu vad, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.
11. V projednávané věci se jedná o úhradu, resp. stanovení hotových výdajů vzniklých při provádění daňové exekuce.
12. Podle § 182 odst. 1 a 2 daňového řádu je povinen exekuční náklady hradit dlužník, pokud daňová exekuce nebyla provedena neoprávněně. Exekuční náklady spočívají v náhradě nákladů za nařízení daňové exekuce, v náhradě nákladů za výkon prodeje a v náhradě hotových výdajů vzniklých při provádění daňové exekuce.
13. Podle § 182 odst. 5 daňového řádu stanoví správce daně výši hotových výdajů vždy samostatným rozhodnutím. Stanovenou výši hotových výdajů je dlužník povinen uhradit do 15 dnů ode dne, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.
14. Jak vyplývá z dosud uvedeného, v dané věci zdejší soud již jednou o žalobě proti předchozímu odvolacímu rozhodnutí rozhodoval. Ve shora zmíněném rozsudku sp. zn. 30 Af 27/2018, se na podkladě předchozí žaloby mimo jiné zabýval otázkou, zda správce daně, popř. žalovaný dostatečně zdůvodnili konkrétní výši hotových výdajů stanovených žalobci k uhrazení. Dovodil přitom, že se tak nestalo. Krajský soud ve věci vycházel mimo jiné z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 8.2019, č. j. 1 Afs 75/2019-34, ze kterého vyplývá, že namítne-li daňový subjekt nepřiměřenost exekučních nákladů, je správce daně povinen učinit součástí spisu podklad obsahující objektivizovaná zjištění stran ceny za určitou službu, jejíž úhradu jako exekučního nákladu následně správce daně uloží

daňovému subjektu. Z obsahu odvolacích námitek uplatněných proti prvostupňovým správním rozhodnutím přitom vyplynulo, že jimi žalobce brojil proti nedostatečnému odůvodnění výše uložené náhrady výdajů, přičemž zpochybňoval i cenu za znalecký posudek v souvislosti s výběrem znalce a výsledkem jeho práce. Krajský soud v bodě 12 předmětného zrušujícího rozsudku vyslovil závěr, že „[v] rámci odůvodnění prvostupňových správních rozhodnutí není učiněno žádné konkrétní zdůvodnění výše žalobci předepsaných hotových výdajů, vyjma odkazu na existenci shora uvedených a popsanych faktur od ustanovených znalců. Takovýto způsob je však zcela nedostatečný, neboť neposkytuje žádné konkrétnější důvody. Ve správním spise se nenachází ani žádná objektivizovaná zjištění ohledně ceny za určitou službu, kromě předmětných faktur, z nichž nelze jistit ani způsob výpočtu odměny a náhrady nákladů za znalecké posudky, který by odpovídal zákonu č. 36/1967 Sb. o znalcích a tlumočnících (dále jen „zákon o znalcích a tlumočnících“) a vyhlášce Ministerstva spravedlnosti č. 37/1967 Sb. k provedení tohoto zákona, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „Vyhláška“).“ V bodech 22 až 25 citovaného rozsudku krajský soud uvedl, že „[s]právní orgány byly povinny zejména při existenci námitek žalobce v označeném rozsahu se řádně zabývat odůvodněním konkrétní výše žalobci k uhrazení stanovených hotových výdajů, přičemž při jejím stanovení a při úvaze o její výši byli povinni řídit se právními předpisy, které uvedenou problematiku upravují. Jelikož se tak v dané věci nestalo, je důvodná námitka žalobce ohledně nedostatečného odůvodnění výše uložené náhrady, potažmo nedostatečného vypořádání se s odvolací námitkou, přičemž se jedná o nepřezkoumatelnost rozhodnutí pro nedostatek důvodů ve smyslu shora poukazované judikatury. Správní orgány byly povinny respektovat při rozhodování o věci také níže citovaná ustanovení daňového řádu. Podle ust. § 5 odst. 3 daňového řádu platí, že správce daně šetří práva a právo chráněné zájmy daňových subjektů a třetích osob v souladu s právními předpisy a používá při vyžadování plnění jejich povinností jen takové prostředky, které je nejméně zatěžují a ještě umožňují dosáhnout cíle správy daní. Podle ust. § 7 odst. 2 daňového řádu platí, že správce daně postupuje tak, aby nikomu nevznikaly zbytečné náklady. Při stanovení výše nákladů je správci daně svěřeno rozhodování, které musí být realizováno v souladu se zákonnými ústavněprávními limity. V citovaném ust. § 5 odst. 3 daňového řádu je zakotvena jedna ze základních zásad při správě daní, kterou jsou správní orgány povinny dodržovat. Jestliže dojde ke zpochybnění těchto zásad, je na správci daně, aby ve svém rozhodnutí řádně a přezkoumatelně doložil, z jakého důvodu by měly být námitky daňového subjektu mylné (obdobně viz shora citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 8. 2019, č. j. 1 AfS 75/2019 – 34). Pokud jde o výběr osoby soudního znalce, byl povinen se správce daně řídit shora citovanými ust. § 11 odst. 1 Vyhlášky, bližší instrukce k výběru konkrétního znalce shora citované předpisy neobsahují.“

15. Popsané závěry však nelze vykládat tím způsobem, že žalovaný měl uložit žalobci úhradu hotových výdajů v jiné výši nebo že jejich úhradu vůbec neměl žalobci uložit. Takové posouzení soudu by totiž před řádným zdůvodněním výše hotových výdajů stanovených k úhradě žalobci ze strany žalovaného bylo předčasné.
16. Ve zrušujícím rozsudku krajský soud „toliko“ zavázal žalobce, aby konkrétně zdůvodnil výši jemu předepsaných hotových výdajů a aby se vypořádal s odvolací námitkou žalobce zpochybňující cenu za znalecký posudek v souvislosti s výběrem znalce a výsledkem jeho práce. Této povinnosti dle soudu žalovaný dostal. V napadeném rozhodnutí je seznatelný způsob, jakým žalovaný přistoupil k výběru znalců i jakým způsobem dospěl ke stanovení odměny za znalecké posudky a proč její výši považuje za opodstatněnou, resp. přiměřenou (viz body [23] až [30] napadeného rozhodnutí). Rovněž je z napadeného rozhodnutí seznatelné, jak se žalovaný vypořádal s námitkou žalobce ohledně výsledku práce znalce

(viz bod [33] napadeného rozhodnutí). Rozhodnutí žalovaného stran těchto otázek je tedy plně přezkoumatelné. Míru reakce žalovaného na odvolací argumentaci žalobce týkající se výběru znalce a výsledku jeho práce považuje soud za dostatečnou.

17. Pokud žalobce v žalobě tvrdí, že se žalovaný „*dalšími namítanými skutečnostmi vůbec nezabýval*“, pak bylo na žalobci, aby své tvrzení konkretizoval. Jelikož tak žalobce neučinil, krajskému soudu nezbyvá než rovněž v obecné rovině konstatovat, že posoudil napadené rozhodnutí a dospěl k závěru, že se žalovaný adekvátně vyjádřil ke každé z odvolacích námitek a jeho rozhodnutí je v tomto ohledu plně přezkoumatelné. Pro úplnost krajský soud poznamenává, že odvolací orgán nemusí detailně reagovat na každý dílčí argument obsažený v odvolání. Postačuje, jsou-li vypořádány alespoň základní námítka účastníka řízení (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 5. 2009, č. j. 9 Afs 70/2008-13), popř. lze akceptovat i odpověď implicitní (srov. usnesení Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. II. ÚS 2774/09, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 12. 2011, č. j. 4 Ads 58/2011-72). Zrušení rozhodnutí pro nepřezkoumatelnost je vyhrazeno těm nejzávažnějším vadám rozhodnutí, kdy pro absenci důvodů či pro nesrozumitelnost skutečně nelze rozhodnutí meritorně přezkoumat (ve vztahu k soudním rozhodnutím srov. k nesrozumitelnosti rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2013, čj. 6 Ads 17/2013 - 25, bod [19], k nedostatku důvodů pak usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, čj. 2 As 196/2016 - 123, č. 3668/2018 Sb. NSS, body [29] - [30]). Dle názoru zdejšího soudu napadené rozhodnutí těmito vadami netrpí, je srozumitelné a je z něj zřejmé, proč žalovaný nepřisvědčil námitkám žalobce a rozhodl tak, jak je uvedeno ve výroku napadeného rozhodnutí.
18. Dále krajský soud konstatuje, že žalobní námítka jsou v zásadě zopakováním argumentace předestřené žalobcem již v daňovém řízení, konkrétně v reakci žalobce na seznámení se zjištěnými skutečnostmi a výzvu k vyjádření se v rámci odvolacího řízení (viz podání žalobce ze dne 25. 11. 2020, označené jako „*Vyjádření ke zjištěným skutečnostem*“). V této souvislosti považuje soud za vhodné připomenout, že vyžadovat od soudů, aby po správních orgánech opakovaly každý závěr, považují-li jej za správný, by bylo nevhodné a zbytečné, a proto se může soud v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005-130 publikovaný pod č. 1350/2007 Sb. NSS, či rozsudky téhož soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86, ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47, dne 7. 6. 2017, č. j. 6 As 68/2017-53). Jinak řečeno, smyslem soudního přezkumu není nalezení alternativního a za každou cenu originálního způsobu vyjádření týchž závěrů, k nimž již správně dospěl správní orgán (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 11. 2014, č. j. 6 As 54/2013-128).
19. Ke způsobu, jakým žalovaný dospěl ke stanovení odměny za znalecké posudky, žalobce namítá, že se jedná pouze o administrativní úpravu rozdělení částek, které byly uloženy žalobci již dříve k náhradě, aniž by byly doloženy skutečné právní potřeby ke zpracování posudků. K tomu soud uvádí následující. Žalovaný zdůvodnění výše hotových výdajů opřel o podklady, které prostřednictvím správce daně obstaral od jednotlivých znalců. Tyto podklady kriticky zhodnotil (viz body [27] až [30] napadeného rozhodnutí). Žaloba neobsahuje žádnou konkrétní argumentaci týkající se použitelnosti a věcné správnosti podkladů, z nichž žalovaný při stanovení výše hotových výdajů vycházel. Námitku ohledně pouhé administrativní úpravy částek tak nelze shledat důvodnou.

20. Rovněž zcela obecně podaná námitka absence skutečných právních potřeb ke zpracování posudků nemůže obstát. Z obsahu správního spisu vyplývá, že správce daně vydal exekuční příkazy ze dne 19. 12. 2016, č. j. 1796556/16 (na prodej nemovitých věcí), a ze dne 20. 12. 2012, č. j. 1796564/16 (na prodej movitých věcí) a č. j. 1800187/16 (na postižení jiného majetkového práva). Krajský soud tedy nemá pochybnosti o tom, že movité věci, jiná majetková práva a nemovité věci žalobce, které podléhají exekuci, bylo zapotřebí ocenit (za účelem jejich zpeněžení a uspokojení nedoplatku, pro který byly exekuce nařízena).
21. V případě daňové exekuce prodejem movitých věcí se podle § 209 odst. 1 daňového řádu po nabytí právní moci exekučního příkazu cena zjistí tak, že správce daně sepsané věci v jednoduchých případech odhadne, pokud cena nebo způsob jejího zjištění není stanovena jiným právním předpisem; cenu zaznamená v úředním záznamu. V ostatních případech ustanoví správce daně ke zjištění ceny sepsaných věcí znalce. Podle § 211 odst. 5 daňového řádu se ohledně movité věci, jejíž ocenění provedené znalcem přesahuje částku 500 000 Kč, přiměřeně použije postup stanovený pro ocenění a prodej v dražbě při daňové exekuci prodejem nemovitých věcí a postup pro rozvrhové řízení.
22. Ohledně ocenění movitých věcí a jiných majetkových práv dospěl správce daně k závěru, že nejde o případ, kdy je cena stanovena právním předpisem a ani se nejedná o jednoduchý případ spadající pod běžnou agendu exekutora a s ohledem na požadavek vysoké odbornosti při ocenění rozhodl o ustanovení znalce resp. znalců [viz rozhodnutí správce daně o ustanovení znalce Ing. Vladimíra Šefrny, CSc., MBA ze dne 4. 4. 2017, č. j. 630069/17/2901-80541-706451 (ocenění výrobní linky na výrobu tvarových doplňků krytiny) a dvě rozhodnutí o ustanovení znalce Ing. Václava Kratochvíla, obě ze dne 4. 4. 2017, č. j. 620692/17/2901-80541-706451 (ocenění užitého vzoru) a č. j. 618779/17/2901-80541-706451 (ocenění patentu)].
23. Ocenění nemovitých věcí správce daně nikdy neprovádí sám. Podle § 221 odst. 1 daňového řádu platí, že po právní moci exekučního příkazu ustanoví správce daně znalce k ocenění nemovité věci, jeho příslušenství a jednotlivých práv a závad s ní spojených s výjimkou práv a závad podle § 231 odst. 1 písm. c); jestliže nemovitá věc, její příslušenství a jednotlivá práva a závady byly oceněny znalcem v době jednoho roku přede dnem, kdy exekuční příkaz nabytí právní moci, jestliže se nezměnily okolnosti rozhodující pro ocenění, nové ocenění znalcem se neprovede.
24. V případě ocenění nemovitých věcí je z obsahu správního spisu zřejmé, že znalec Ing. Lubomír Krejčí byl ustanoven rozhodnutím správce daně ze dne 20. 3. 2017, č. j. 373362/17/2901-80541-706451. Z odůvodnění tohoto rozhodnutí vyplývá, že jelikož nebyl správci daně předložen znalecký posudek zhotovený v době jednoho roku přede dnem, kdy exekuční příkaz nabytí právní moci, ustanovuje správce daně znalce k ocenění dotčených nemovitých věcí.
25. Z obsahu správního spisu je dále zřejmé, že k ustanovení znalců došlo až poté, co výše zmíněné exekuční příkazy nabyly právní moci.
26. S ohledem na výše uvedené tak byly naplněny podmínky ve smyslu § 209 odst. 1 a § 221 odst. 1 daňového řádu pro ocenění movitých a nemovitých věcí a jiných majetkových práv žalobce znalcem. Žalobce neuvedl nic konkrétního, čím by naplnění těchto podmínek zpochybnil nebo co by svědčilo namítanému účelovému přístupu správce daně.

27. Žalobce dále namítal, že k ocenění majetku bylo přistoupeno v rozporu s § 175 odst. 2 daňového řádu a bez ohledu na skutečný výsledek daňového řízení, tedy plně k tíži žalobce. Dle zmíněného ustanovení „[s]právce daně zvolí způsob vymáhání nedoplatku tak, aby výše nákladů spojených s vymáháním, které bude daňový subjekt povinen uhradit, nebyla ve zjevném nepoměru k výši nedoplatku.“ Obdobná argumentace žalobce byla shledána nedůvodnou již v bodech 27 a 28 předchozího rozsudku zdejšího soudu sp. zn. 30 Af 27/2018. Soud tak k odůvodnění předchozího rozsudku přihlédl a uvádí následující. V dané věci je podstatná již výše zmíněná skutečnost, že k ustanovení znalců a k ocenění majetku žalobce došlo zcela ve smyslu § 209 odst. 1 a § 221 odst. 1 daňového řádu, tedy rovněž až poté, co nabyly právní moci exekuční příkazy na prodej nemovitých a movitých věcí a na postižení jiného majetkového práva žalobce. Do pravomocných exekučních příkazů již ve fázi rozhodování o výši hotových výdajů podle § 182 odst. 5 daňového řádu nelze zasahovat a není zde dán zákonný prostor pro zpochybňování volby způsobu vymáhání nedoplatků na dani. Uvedená námitka tak není důvodná.
28. Na podporu zcela obecných námitek ohledně nedostatečné kvalifikace znalců a kvality znaleckých posudků žalobce nepředložil ani neoznačil jakékoli důkazy. V kontextu uvedeného se jeví jako zcela přesvědčivý a adekvátní způsob, jakým se k výběru znalců postavil správce daně, který mimo jiné vycházel z Evidence znalců a tlumočnicků vedené Ministerstvem spravedlnosti s přihlédnutím k relevantnímu rozsahu znaleckého oprávnění. Správce daně nepochybil, pokud vedle specializace znalce zohlednil u nabídek jednotlivých znalců i rychlost zpracování znaleckého posudku a jeho cenu (viz body [23] až [26] napadeného rozhodnutí). Není vůbec zřejmé, z čeho žalobce při zpochybnění kvalifikace znalců a výsledků jejich práce vychází, ale především z argumentace žalobce nevyplývá, jak konkrétně by tyto žalobcem namítané skutečnosti měly mít vliv na úhradu hotových výdajů stanovenou žalobci. Dané žalobní námityky neshledal soud důvodnými.
29. Žalobce v podané žalobě rovněž poukazoval na jeho likvidaci s ohledem na způsob a kvalitu provedení daňového řízení, což podle žalobce dokládá i délka daňového řízení (od roku 2016). Žalobce nespécifikoval, jak konkrétně by měla rozhodnutí správce daně o výši hotových výdajů potažmo napadené rozhodnutí způsobit jeho likvidaci. Samotná délka daňového řízení o namítané likvidaci žalobce ze strany správce daně nemůže svědčit. Není tedy zřejmé, jak daná námitka přímo souvisí s žalobou napadeným rozhodnutím. V míře odpovídající obecnosti dané námityky pak krajský soud uvádí, že z postupu orgánů finanční správy při stanovení hotových výdajů nevyplývá, že by jejich cílem byla likvidace žalobce.
30. Nad rámec nezbytného odůvodnění soud dodává, že v žalobě proti původnímu rozhodnutí žalobce uváděl, že je nezákonný závěr žalovaného spočívající v tvrzení, že správní orgán není oprávněn zkoumat, zda ukládané povinnosti budou mít pro daňový subjekt likvidační dopad. Krajský soud v bodě 29 předchozího rozsudku sp. zn. 30 Af 27/2018 souhlasil s úvahou žalovaného (za situace, kdy žalobce v odvolání uplatnil námitku likvidace pouze v obecné rovině), že z § 182 odst. 5 daňového řádu neplyne správci daně povinnost zkoumat, zda stanovení hotových výdajů k úhradě může mít pro daňový subjekt likvidační účinek. Nicméně krajský soud zdůraznil, že správce daně má povinnost řádně odůvodnit výši k úhradě předepsaných hotových výdajů. Jak krajský soud uvedl shora, této povinnosti žalovaný nyní beze zbytku dostal.
31. Jinými slovy zákon sice neukládá povinnost správci daně hodnotit, zda stanovená úhrada hotových výdajů bude mít na daňový subjekt likvidační efekt, což ovšem neznamená, že by stanovení hotových výdajů bylo ponecháno na libovůli správce daně. Povinností

orgánů finanční správy bylo výši stanovených výdajů řádně a přezkoumatelně odůvodnit, což žalovaný učinil. Daná námitka tak není důvodná.

32. Žalobce nepostavil svoje tvrzení na argumentaci o nepřiměřenosti (případně excesivnosti) výše hotových výdajů. V tomto smyslu žádný z žalobních bodů nerozvedl. Nezpochybňoval např. dobu strávenou znalci při zpracování znaleckého posudku, výši odměny za hodinu práce znalce, nerozporoval ostatní náklady vzniklé znalcům v souvislosti s vypracováním znaleckých posudků. V podané žalobě ani nenamítal, by způsob stanovení odměny neodpovídal zákonu č. 36/1967 Sb. o znalcích a tlumočnících a vyhlášce Ministerstva spravedlnosti č. 37/1967 Sb. k provedení tohoto zákona, ve znění účinném pro projednávanou věc. Krajský soud se tak v tomto rozsudku, vázán žalobními body, nemohl zabývat otázkou přiměřenosti hotových výdajů. K posuzování přezkoumatelnosti úvah o přiměřenosti odměny nemohl krajský soud přistoupit ani z úřední povinnosti, neboť i bez úvah o přiměřenosti odměny bylo možné posoudit žalobní námitky včetně otázky, zda žalovaný, řádně odůvodnil, jak dospěl k částce, která byla stanovena jako hotový výdaj (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 8. 2019, č. j. 1 Afs 75/2019-34, bod [40]).
33. K tomu lze poznamenat, že bylo zájmu žalobce, aby v žalobě své žalobní body formuloval co nejpřesněji, neboť soudní řízení je ovládáno zásadou dispoziční, dle které se se soud při přezkumu správního rozhodnutí (s výjimkou taxativně stanovených případů) omezuje pouze na posouzení existence důvodů nezákonnosti správního rozhodnutí, které žalobce tvrdí. Soud tak není povinen, ale ani oprávněn, tyto důvody za účastníka řízení domýšlet či doplňovat (srov. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2020, č. j. 4 Azs 206/2020-38). Jak uvedl rozšířený senát v rozsudku ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008-78, č. 2162/2011 Sb. NSS *„míra precizace žalobních bodů do značné míry určuje i to, jaké právní ochrany se žalobci u soudu dostane. Není však na místě, aby soud za žalobce spekulativně domýšlel další argumenty či vybíral z reality skutečnosti, které žalobu podporují. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by funkci žalobcova advokáta.“* Uplatněné obecné námitky žalobce (mimo jiné i ohledně účelového postupu správce daně, hlubokého nepochopení správy daní, správcem daně způsobené škody či zničení výsledků lidské činnosti), které nereagují na konkrétní a podrobnou argumentaci obsaženou v napadeném rozhodnutí, nemohou bez dalšího vést ke zpochybnění napadeného rozhodnutí (srov. přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 1. 2023, č. j. 8 Afs 53/2021-37, bod [11]).

## V. Závěr a náklady řízení

34. Krajský soud na základě všech výše uvedených skutečností a úvah neshledal žalobu důvodnou, proto ji postupem podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.
35. O náhradě nákladů řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu těch nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který úspěch ve věci neměl. Žalobce před soudem neuspěl (soud žalobu zamítl jako nedůvodnou), proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníkovi řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, však žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, a proto mu je nelze přiznat.

**Poučení:**

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 právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

Brno 19. 1. 2023

Mgr. Milan Procházka v. r.  
předseda senátu