č. j. 5 A 4/2001 - 43

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Dagmar Nygrínové a soudců JUDr. Marie Turkové a JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobce: **H., spol. s. r. o.,** zast. JUDr. Petrem Gallatem, advokátem, se sídlem Filištínská 145, 537 01 Chrudim, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, se sídlem Letenská 15, 110 00 Praha 1, zast. JUDr. Alanem Korbelem, advokátem, se sídlem Nám. 14. října č. 3, Praha 5, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 11. 2000, č. j. 392/85239/1999,

takto :

I. Žaloba **se zamítá**.

II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Shora označeným rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání žalobce, které směřovalo proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 17. 8. 1999, č. j. 6446d/130/1998 - ŠK, jímž byl potvrzen výrok uvedený v rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 16. 12. 1997, č. j. 2477/130/1997- ŠK o zamítnutí odvolání proti dodatečnému vyměření daně ve výši 99 921 Kč.

Proti označenému rozhodnutí žalovaného podal žalobce v zákonné lhůtě žalobu. Žalobce v žalobě zrekapituloval celý průběh řízení: především uvedl, že v roce 1997 byla provedena daňová kontrola, při které bylo zjištěno, že některé daňové doklady, na jejichž základě byl uplatněn nárok na odpočet daně z přidané hodnoty, nesplňují všechny náležitosti dle § 12 odst. 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o DPH“); na základě těchto zjištění byla Finančním úřadem v Chrudimi žalobci dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty. Proti tomuto vyměření daně

(platebnímu výměru) podal žalobce odvolání, které bylo rozhodnutím Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 16. 12. 1997, č. j. 2477/130/1997- ŠK zamítnuto. Žalobce požádal v souladu s § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále je „zákon o správě daní a poplatků“) o přezkoumání tohoto rozhodnutí. Rozhodnutím žalovaného ze dne 4. 11. 1998 bylo s odkazem na porušení § 19 odst. 2 zákona o DPH toto přezkoumání povoleno. Finanční ředitelství v Hradci Králové pak v rámci přezkumného řízení rozhodnutím ze dne 17. 8. 1999, č. j. 6446d/130/1998 - ŠK potvrdilo své původní rozhodnutí (o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty). Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, které však bylo rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 11. 2000, č. j. 392/85239/1999 zamítnuto.

Proti posledně jmenovanému rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové (ze dne 17. 8. 1999) žalobce namítá, že Finanční ředitelství potvrdilo původní rozhodnutí, aniž by rozpor s právními předpisy odstranilo a tím porušilo ustanovení § 55b zákona o správě daní a poplatků, neboť původní rozhodnutí mělo zrušit, nahradit jiným nebo změnit. Potvrdit by toto rozhodnutí přitom mohlo pouze tehdy, pokud by podmínky pro jeho přezkoumání nebyly splněny. Splnění podmínek k povolení přezkoumání však bylo podle žalobce prokázáno (žalobce odkazuje na § 19 odst. 2 zákona o DPH.). Žalobce dále doplnil, že výzvami k doplnění náležitostí daňových dokladů, které zaslalo Finanční ředitelství v Hradci Králové žalobci po 2 letech po ukončení daňové kontroly, resp. po 5 letech po vystavení daňových dokladů, nemohly být nedostatky daňového řízení napraveny, přičemž dodal, že zdlouhavým postupem a neumožněním doplnění náležitostí daňových dokladů ze strany Finančního ředitelství v Hradci Králové byl žalobce uveden bez vlastního zavinění do důkazní nouze, neboť příslušné subjekty zanikly a jejich statutární zástupci jsou nekontaktní.

Proti rozhodnutí žalovaného pak žalobce namítá, že tímto rozhodnutím nebyly odstraněny výše uvedené vady řízení před Finančním ředitelstvím v Hradci Králové, k čemuž doplnil, že ani v tomto rozhodnutí žalovaného uvedené tvrzení, že byly posouzeny všechny námitky, neodpovídá skutečnosti, a to z důvodu, že se žalovaný nezabýval hlavní námitkou žalobce a sice tím, že doplnění náležitostí daňových dokladů mu bylo umožněno až po 5 letech po vystavení daňových dokladů a nikoliv v době, kdy předložení požadovaných důkazů bylo pro žalobce dostupné. Žalobce rovněž uvedl, že „napadené rozhodnutí“ posoudilo věc po právní stránce nesprávně, zjištění skutkového stavu je v rozporu s obsahem spisů a žalobce tím byl zkrácen na svých právech.

Žalobce závěrem navrhl, protože je nesporné, že rozhodnutí o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty, obě rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové a rozhodnutí žalovaného se zakládají na podstatných vadách řízení a jsou v rozporu s právními předpisy, aby soud rozhodnutí žalovaného zrušil a vyhověl v plném rozsahu odvoláním žalobce ze dne 2. 6. 1997 a 1. 10. 1999.

Žalovaný podal na výzvu soudu písemné vyjádření k žalobě, ve kterém zejména uvedl, že věc byla posouzena po právní a skutkové stránce správně a rozhodnutí je tak v souladu se zákonem. Žalovaný uvedl, že pro přezkumné řízení je ustanovením § 56a zákona o správě daní a poplatků založena vázanost právním a skutkovým stavem existujícím v době vydání přezkoumávaného rozhodnutí; Finanční ředitelství v Hradci Králové postupovalo správně, když v přezkumném řízení vyzvalo žalobce k zajištění doplnění náležitostí daňových dokladů, neboť toto vyplynulo z rozhodnutí žalovaného, kterým bylo dané přezkumné řízení povoleno a tento postup je i v souladu se současným zněním § 19 odst. 2 zákona o DPH. K tvrzení

žalobce, že se změnily podmínky pro doplnění daňových dokladů, žalovaný uvedl, že tento argument je uveden pouze obecně a žádné konkrétní změny žalobce neuvádí a na toto tvrzení proto nelze brát zřetel. Konečně žalovaný uvedl, že nelze souhlasit ani s názorem žalobce, že mu doplnění předložených dokladů nebylo umožněno; v této souvislosti odkázal žalovaný na § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků. Konečně žalovaný uvedl, že ani zákon o DPH, ani zákon o správě daní a poplatků, v žádném ustanovení nestanoví samotnou lhůtu pro zaslání výzvy na doplnění náležitostí daňových dokladů, a proto nelze postup Finančního ředitelství V Hradci Králové považovat za protiprávní. Finanční ředitelství v Hradci Králové správně odůvodňuje svoje rozhodnutí provedenou nápravou daňového řízení – vyzváním k doplnění daňových dokladů. Žalovaný proto navrhuje zamítnutí žaloby.

Ze správního spisu předloženého žalovaným na výzvu soudu vyplynuly tyto podstatné skutečnosti:

Finanční úřad v Chrudimi provedl v roce 1997 u žalobce daňovou kontrolu na dani z přidané hodnoty za roky 1994 a 1995. Při daňové kontrole byly zjištěny chybějící náležitosti daňových dokladů, které žalobce uplatnil při daňovém odpočtu. Na základě těchto zjištění vydal dne 22. 5. 1997 Finanční úřad v Chrudimi dodatečný platební výměr (č. j. 32589/97/233912), jímž byla žalobci doměřena daň ve výši 99 921 Kč. Proti tomuto výměru podal žalobce odvolání, ve kterém uvedl, že správce daně jej měl v souladu s § 19 odst. 2 tehdy účinného zákona o DPH vyzvat k doplnění chybějících náležitostí. Finanční ředitelství v Hradci Králové rozhodnutím ze dne 16. 12. 1997, č. j. 2477/130/1997-ŠK toto odvolání žalobce zamítlo. Následně podal žalobce v souladu s § 55b zákona o správě daní a poplatků žádost o přezkoumání tohoto rozhodnutí. Rozhodnutím žalovaného č. j. 392/38084/1998, ze dne 4. listopadu 1998 byl přezkum povolen, přičemž v odůvodnění rozhodnutí bylo uvedeno, že ustanovení § 19 odst. 2 zákona o DPH ve znění zákona č. 133/1995 Sb. se vztahovalo i na daňové doklady vystavené před 1. 1. 1996 a Finanční úřad v Chrudimi tak měl vyzvat daňový subjekt k doplnění chybějících náležitostí; protože tato skutečnost nebyla odstraněna ani v rámci odvolacího řízení, označené rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové je v rozporu s právními předpisy a nevylučuje možnost, že mohlo dojít ke stanovení daně v nesprávné výši. Na základě tohoto rozhodnutí o povolení přezkoumání daňového rozhodnutí předvolalo Finanční ředitelství v Hradci Králové žalobce k ústnímu jednání. Na ústním jednání dne 10. 3. 1999, o kterém byl sepsán protokol č. j. 1298/130/1999-ŠK, byla žalobce mimo jiné dotázán (a vyzván), zda je ochoten a schopen zajistit doplnění chybějících náležitostí daňových dokladů. Žalobce na tuto výzvu do protokolu sdělil, že neví, zda je schopen zajistit doplnění chybějících náležitostí, ale že je schopen a ochoten spolupracovat v rámci nového daňového řízení, které bude probíhat v souladu s procesními předpisy platnými v době jeho konání a doplnil, že očekává zrušení rozhodnutí Finančního úřadu v Chrudimi, jakož i rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové. Dne 8. 4. 1999 obdržel žalobce od Finančního ředitelství v Hradci Králové výzvu k doplnění chybějících náležitostí daňových dokladů ze dne 6. 4. 1999. Na tuto výzvu zaslal žalobce vyjádření (ze dne 20. 4. 1999), ve kterém zejména uvedl, že v souladu s § 55b zákona o správě daní a poplatků má správce daně v případě, že je přezkoumávané rozhodnutí v rozporu s právními předpisy nebo se zakládá na podstatných vadách řízení, rozhodnutí zrušit, nahradit jiným nebo změnit, přičemž však předmětem přezkumného řízení nemá být napravení vad daňového řízení. Dále uvedl, že protože je nesporné, že obě rozhodnutí trpí označenými nedostatky, je třeba rozhodnutí zrušit, a to bez ohledu na to, zda žalobce bude schopen zajistit doplnění chybějících náležitostí daňových dokladů; rovněž uvedl, že je připraven spolupracovat pouze v rámci nově zahájeného řízení. Následně, dne 30. 6. 1999, zaslalo Finanční ředitelství v Hradci Králové žalobci v pořadí 2. výzvu

k doplnění chybějících náležitostí daňových dokladů. Na tuto výzvu žalobce reagoval opět v intencích prvního vyjádření. Protože náležitosti daňových dokladů nebyly ani po této druhé výzvě žalobcem doplněny, byl rozhodnutím Finančního ředitelství v Hradci Králové ze dne 17. 8. 1999, č. j. 6446d/130/1998-ŠK výrok uvedený v rozhodnutí č. j. 2477/130/1997 - ŠK ze dne 16. 12. 1997 potvrzen, k čemuž bylo poznamenáno, že to znamená, že odvolání ze dne 2. 6. 1997 se zamítá a dodatečný platební výměr č. j. 32589/97/233912 vydaný Finančním úřadem v Chrudimi dne 22. 5. 1997 zůstává v platnosti a žalobce je tak povinen uhradit daň ve výši 99 921 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, ve kterém uvedl především skutečnosti identické se skutečnostmi uvedenými v žalobě (viz výše) a doplnil, že Finanční ředitelství v Hradci Králové ve výzvách k doplnění náležitostí daňových dokladů požadovalo postupovat podle § 19 odst. 2 zákona o DPH, avšak ve znění platném v roce 1997 a nikoliv ve znění platném v době, kdy jsou výzvy vznášeny (1999), čímž došlo ke krácení práv žalobce a porušení zásady obsažené v § 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 11. 2000, č. j. 392/85239/1999 bylo toto odvolání zamítnuto. V odůvodnění tohoto rozhodnutí žalovaný zejména uvedl, že pro přezkumné řízení je ustanovením § 56a zákona o správě daní a poplatků založena vázanost právním a skutkovým stavem existujícím v době vydání přezkoumávaného rozhodnutí a správce daně postupoval v souladu s právním názorem žalovaného, který přezkoumání povolil. Dále žalovaný uvedl, že pokud Finanční ředitelství v Hradci Králové po provedeném přezkumném řízení a odstranění případných vad řízení shledalo, že původně stanovená daňová povinnost zůstává ve stejné výši a přezkoumávané rozhodnutí potvrdilo (§ 55b odst. l zákona o správě daní a poplatků), postupovalo v souladu s platnými zákony a nedošlo tak k porušení § 2 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Závěrem svého vyjádření žalovaný uvedl, že posoudil všechny námitky a po přezkoumání nezjistil, že by Finanční ředitelství v Hradci Králové rozhodlo v rozporu s platnými zákony, zejména v rozporu s § 55b zákona o správě daní a poplatků, či se zásadami řízení podle tohoto zákona a odvolání žalobce bylo proto zamítnuto.

V daném případě se jedná o žalobní věc, která napadla v roce 2001 u Vrchního soudu v Praze. Protože věc nebyla Vrchním soudem v Praze skončena do 31. 12. 2002, byla dle ustanovení § 132 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), postoupena Nejvyššímu správnímu soudu k dokončení v řízení podle ustanovení části třetí hlavy druhé dílu prvního s. ř. s., tedy v řízení o žalobách proti rozhodnutím správního orgánu.

Nejvyšší správní soud vyzval žalobce, aby označil důkazy k prokázání žalobních námitek (žalobních bodů), které uvedl v žalobě. Rovněž vyrozuměl žalovaného o možnosti navrhnout důkazy k vyvrácení žalobních námitek uvedených v žalobě. Výzvou ze dne 19. 3. 2003 vyrozuměl Nejvyšší správní soud žalobce i žalovaného o možnosti dokončit řízení rozhodnutím ve věci samé bez toho, aby bylo nařizováno jednání. Žalobce souhlasil, aby bylo o věci rozhodnuto bez nařízení jednání, žalovaný nesouhlasil, aby bylo o věci rozhodnuto bez nařízení jednání; námitka podjatosti k složení senátu Nejvyššího správního soudu, který věc podle rozvrhu práce rozhoduje, nebyla žádným z účastníků vznesena.

Při jednání před Nejvyšším správním soudem odkázal žalobce na obsah žaloby a všech svých dalších podání v této věci učiněných, zdůraznil a odůvodnil hlavní námitky ze své žaloby a nadále se domáhal zrušení napadených rozhodnutí správních orgánů obou stupňů a vrácení věci žalovanému k dalšímu řízení.

Zástupce žalovaného rovněž setrval na všech stanoviscích uvedeného orgánu a navrhoval žalobu zamítnout.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí, jakož i řízení předcházející jeho vydání, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Ustanovení § 19 odst. 2 zákona o DPH ve znění účinném do 31. 12. 1995 stanovilo, že plátce má nárok na odpočet daně na základě daňového dokladu zaúčtovaného podle zvláštního předpisu (zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví) se všemi tímto zákonem předepsanými náležitostmi, který byl vystaven plátcem daně; v případě, že doklad, na jehož základě uplatňuje plátce nárok na odpočet daně, neobsahuje všechny náležitosti, finanční orgán ho vyzve, aby si v určené lhůtě zajistil u plátce, který uskutečnil zdanitelné plnění, doplnění chybějících náležitostí.

Ustanovení § 55b zákona o správě daní a poplatků pak upravuje mimořádný opravný prostředek - přezkoumávání daňových rozhodnutí. Toto přezkoumání se rozpadá do dvou samostatných fází, a to do tzv. fáze povolovací a do tzv. fáze přezkumné. Ve fázi povolovací správní orgán (instančně nadřízený tomu, který vydal rozhodnutí, o jehož přezkum je žádáno) rozhoduje pouze o tom, zda přezkum povolí (nařídí přezkoumání), či nikoliv. V druhé fázi, přezkumné, pak samotný přezkum provádí mu podřízený správní orgán, (který vydal rozhodnutí, které je přezkoumáváno) a teprve ten má dle dikce zákona čtyři možnosti, a to rozhodnutí zrušit, změnit, nahradit jiným nebo potvrdit. Rozhodnutí potvrdí v případě, že po jeho přezkoumání shledá, že podmínky pro povolení přezkoumání nebyly splněny.

Převedeno ad concretum - fáze povolovací byla v souzené věci zahájena podáním žádosti o přezkoumání daňového rozhodnutí; přezkum byl žalovaným z důvodu nesprávné aplikace § 19 odst. 2 zákona o DPH povolen. Samotný přezkum, tedy fázi druhou, pak v souladu s § 55b odst. 6 zákona o správě daní a poplatků provádělo Finanční ředitelství v Hradci Králové, které mělo citované čtyři možnosti. Protože přezkum byl povolen právě z důvodu nesprávné aplikace tehdy účinného § 19 odst. 2 zákona o DPH, a nebylo tak možno vyloučit, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši, bylo v rámci tohoto přezkumu nutné nejprve vyzvat daňový subjekt k doplnění náležitostí daňových dokladů. Proto je správné, že Finanční ředitelství v Hradci Králové žalobce po povolení přezkumu k doplnění náležitostí daňových dokladů vyzvalo a umožnilo mu náležitosti daňových dokladů doplnit. Nejvyšší správní soud je toho názoru, že z povahy přezkumného řízení podle § 55b zákona o správě daní a poplatků je právě to, aby v jeho tzv. druhé fázi správní orgán přezkoumával napadené rozhodnutí věcně, s cílem zjistit zda došlo či nedošlo ke stanovení daně v nesprávné výši, a k tomu bylo třeba doplnit skutková zjištění a to v daném případě právě cestou výzvy žalobce, aby doplnil chybějící náležitosti předmětných daňových podkladů. Teprve na základě výsledků tohoto postupu, a jemu odpovídajících zjištění, potom Finanční ředitelství v Hradci Králové mohlo vydat rozhodnutí v té z nabízejících se variant, která danému zjištění a vyhodnocení odpovídala. Situace, kdy Finanční ředitelství v Hradci Králové s cílem zjistit spolehlivě skutkový stav, a tím i odstranit předchozí nedostatky, řádně vyzvalo žalobce k doplnění náležitostí daňových dokladů (jednak na ústním jednání dne 10. 3. 1999, a dále ve 2 písemných výzvách k doplnění náležitostí daňových dokladů, ze dne 6. 4. 1999 a 30. 6. 1999), avšak daňový subjekt náležitosti daňových dokladů ani poté nedoplnil, neumožnila předmětné rozhodnutí přezkoumat (resp. zjistit, zda je nutno rozhodnout jinak), a to ve svém důsledku znamenalo nesplnění podmínky pro povolení přezkoumání. Potom nezbylo Finančnímu ředitelství v Hradci Králové než, a s tím se ztotožňuje i Nejvyšší správní soud, své (přezkoumávané) rozhodnutí potvrdit. Přitom je nutno přiznat, že formulace věty

druhé § 55b odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, podle níž bylo třeba takto rozhodnout a také rozhodnuto bylo, představuje poněkud nestandardní řešení (což ostatně již obdobně vyslovil ve svém rozhodnutí IV. ÚS 195/02 i Ústavní soud). Nicméně jde však o ustanovení, které je bez jakýchkoliv pochyb závazné a výkladově dostatečně určité, a proto nelze souhlasit s tvrzením žalobce, že splnění podmínek pro přezkoumání rozhodnutí bylo jednoznačně prokázáno a Finanční ředitelství v Hradci Králové nemohlo rozhodnutí potvrdit, ale mohlo je toliko jen zrušit, nahradit jiným nebo změnit. Postup Finančního ředitelství v Hradci Králové v přezkumném řízení umožnil žalobci doplnit chybějící náležitostí daňových dokladů, učinil potřebné kroky k náležitému zjištění skutkového stavu (čímž napravil nedostatky řízení předcházejícího přezkoumávanému rozhodnutí), avšak žalobce náležitosti daňových dokladů ani poté nedoplnil, čímž se sám dostal do rozporu s právními předpisy. Související námitky, že od ukončení daňové kontroly k výzvám k doplnění náležitostí daňových dokladů uplynula doba 2 let, resp. od ukončení daňové kontroly k vystavení daňových dokladů uplynula doba 5 let, či že zdlouhavým postupem a neumožněním doplnění náležitostí daňových dokladů ze strany Finančního ředitelství v Hradci Králové byl žalobce uveden do důkazní nouze, podle Nejvyššího správního soudu pak rovněž neobstojí, a to z důvodu, že tyto výzvy byly činěny v rámci přezkumného řízení, a to právě za účelem naplnění cíle tohoto řízení řádným zjištěním skutkového stavu a to nutně ve spojení s odstraněním nedostatků přezkoumávaného rozhodnutí a řízení které mu předcházelo; pokud jde o absenci výzev ve vztahu k předchozímu rozhodnutí, nelze odhlédnout od skutečnosti, že povinností daňového subjektu, žalobce, i podle tehdy účinné právní úpravy bylo, aby daňový doklad splňoval všechny zákonné náležitosti již okamžikem jeho vystavení (v této souvislosti odkazuje Nejvyšší správní soud např. na zákon 563/1991 Sb., o účetnictví) a ustanovení zákona o DPH, kdy správce daně měl podle tehdy účinné právní úpravy daňový subjekt k doplnění nejprve vyzvat, nelze považovat za okolnost, která by daňový subjekt této primární povinnosti zbavovala. Nelze rovněž odhlédnout od skutečnosti, že žalobce již v odvolání proti platebnímu výměru (ze dne 2. června 1997) správce daně sám na povinnost jej k doplnění náležitostí daňových dokladů vyzvat, upozornil, tedy je zřejmé, že žalobce již tehdy věděl, že některé náležitosti daňových dokladů chybí a bude třeba je pro řádné naplnění podmínek pro uplatnění daňového odpočtu doplnit, avšak neučinil tak. Žalobce také ani nikdy poté v průběhu návazných řízení doklady nedoplnil, a to dokonce ani v návaznosti na výslovné a opakované výzvy v rámci přezkumného řízení, ač tak nesporně učinit nejen mohl, ale již ve svém vlastním zájmu i měl, a proto nelze souhlasit s jeho námitkou, že mu doplnění podkladů nebylo umožněno.

Na základě výše uvedeného proto Nejvyšší správní soud shrnuje, že v postupu Finančního ředitelství v Hradci Králové v přezkumném řízení namítaná pochybení (vady) neshledal a námitkám žalobce nepřisvědčil, a obdobně tak neshledal nedostatky ani v rozhodnutí odvolacího orgánu jako rozhodnutí žalovaného, který odvolání žalobce proti „přezkumnému“ rozhodnutí zamítl.

Dále soud dodává, že přezkumné potvrzující rozhodnutí, dále potvrzené odvolacím orgánem, tvoří z povahy věci společně s přezkoumávaným rozhodnutím jeden celek, a daným rozhodnutím bylo deklarováno, že přezkoumávaným rozhodnutím byla dodatečně vyměřená daň stanovena ve správné výši. Je sice nutno souhlasit s tím, že přezkoumávané rozhodnutí ze dne 16.12.1997 bylo vydáno postupem stiženým vadami řízení, nicméně průběh a výsledek přezkumného řízení ukázal, že tyto vady řízení neměly ve svém důsledku vliv na zákonnost rozhodnutí ve věci samé, tj. na dodatečné vyměření daně ve stanovené výši.

Protože se o žádné vady v rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové v přezkumném řízení, jak bylo výše uvedeno, nejedná, je irelevantní i následující námitka, že rozhodnutím žalovaného nebyly odstraněny vady řízení před Finančním ředitelstvím v Hradci Králové. K poslední námitce, že nebyly posouzeny všechny námitky, tj. že žalovaný se podle žalobce nezabýval hlavní námitkou žalobce, že doplnění náležitostí daňových dokladů mu bylo umožněné až po 5 letech od vystavení daňových dokladů a nikoliv v době, kdy pro žalobce bylo předložení požadovaných důkazů dostupné, Nejvyšší správní soud odkazuje na výše uvedené a dodává, že se nedomnívá, že by se jednalo o hlavní námitku, ale spíše o jedno z několika na stejnou úroveň v odvolání žalobce postavených tvrzení. Žalovaný, jak lze dovodit z textu odůvodnění rozhodnutí, se zabýval všemi námitkami žalobce, a tedy i touto námitkou (tvrzením) žalobce. Ačkoliv nepovažuje Nejvyšší správní soud tuto část odůvodnění žalovaného za plně dostačující, nedomnívá se, a to i vzhledem k povaze námitky a výše uvedenému odůvodnění, že by dané rozhodnutí bylo právě pro tuto námitku třeba rušit. To tím spíše, že jak bylo již výše poznamenáno, žalobce nikdy v průběhu návazných řízení, a to ani na výslovné opakované výzvy v přezkumném řízení, chybějící doklady nedoplnil, ač tak učinit mohl a ve svém vlastním zájmu i měl, a proto nelze souhlasit s jeho námitkou, že mu doplnění podkladů nebylo umožněno.

K poslednímu tvrzení žalobce, že „napadené rozhodnutí“ posoudilo věc po právní stránce nesprávně, zjištění skutkového stavu je v rozporu s obsahem spisů a žalobce tím byl zkrácen na svých právech, Nejvyšší správní soud uvádí, že i přesto, že není zřejmé, o které skutečnosti žalobce své tvrzení opírá, se Nejvyšší správní soud tímto tvrzením, a to ve vztahu ke všem možným dopadům, zabýval, avšak nesprávné právní posouzení, resp. rozpor skutkového stavu s obsahem spisů a následné zkrácení práv žalobce, pro které by bylo třeba rozhodnutí zrušit, neshledal.

Ze všech shora uvedených důvodů tak Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji jako takovou zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

Účastníkům nebyla přiznána náhrada nákladů řízení. Žalobce neměl v řízení úspěch, a žalovanému správnímu orgánu soud náklady nepřiznal z důvodů zvláštního zřetele hodných (§ 60 odst. 1, 7 s. ř. s.). Žalovaný požadoval úhradu nákladů právního zastoupení advokátem, soud je však toho názoru, že povinnost správního úřadu hájit jím vydané rozhodnutí před soudem v řízení o správní žalobě představuje samozřejmou součást povinností, plynoucí z běžné správní agendy, k níž je úřad personálně i finančně vybavován ze státního rozpočtu. Nelze proto spravedlivě žádat na žalobci, aby hradil náklady vzniklé tím, že správní úřad udělil k zastupování plnou moc advokátovi.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 20. 5. 2004

JUDr. Dagmar Nygrínová
předsedkyně senátu