



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Jiřího Vyvadila v právní věci stěžovatele **F. N.**, zastoupeného JUDr. Jiřím Davidem, advokátem se sídlem v Praze 1, Štěpánská 20, za účasti **Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu**, se sídlem v Praze 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 9. 6. 2004, č. j. 28 Ca 335/2000 - 42,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **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 :

Napadeným rozsudkem městského soudu byla zamítnuta žaloba stěžovatele (dále též „daňový subjekt“) proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu (dále též „správní orgán“) ze dne 26. 7. 2000, č. j. FŘ-5339/11/00, kterým byl změněn dodatečný platební výměr č. 300 na daň z příjmu obyvatelstva vydaný Finančním úřadem v Praze - Modřanech (dále též „finanční úřad“) dne 21. 8. 1996, č. j. FÚ12/2/23/96-Nov/300.

Ve včas podané kasační stížnosti namítl stěžovatel stížní důvody uvedené v ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Uvedl, že městský soud nevyložil stručně a jasně, které okolnosti má za prokázané a které nikoliv, když opisuje skutkové přednesy účastníků a provedené důkazy, což dle ust. § 157 odst. 2 o. s. ř. (§ 64 s. ř. s.) není možné. Soud nepřezkoumal veškeré žalobní důvody ve smyslu ust. § 75 odst. 2 s. ř. s. a nevyčerpal celý předmět řízení. Městský soud nesprávně posoudil právní otázku, zda je stěžovatel podnikatelem či nikoliv,

s jeho tvrzeními, že je podnikatelem, se soud nevypořádal a nezaujal k nim žádné stanovisko. Ke stěžovateli námitce, že tento se dne 30. 4. 1992 stal podnikatelem, a to zakoupením podniku K., s. p., neboť byl oprávněn podnikat ve stejném rozsahu jako podnik, se městský soud rovněž nevyjádřil. Se zakoupeným podnikem převzal také jeho závazky, přičemž celou kupní cenu, kterou vyinkasoval za prodej nemovitosti, vynaložil na zaplacení těchto závazků, což lze považovat za výdaj na zajištění a udržení příjmů ve smyslu ust. § 15 odst. 3 zákona č. 92/1991 Sb., o podmínkách převodu majetku státu na jiné osoby, ve znění platném pro projednávanou věc, jak bylo zhodnoceno i Městským soudem v Praze, který ho rozsudkem sp. zn. 42 T 14/99 zprostil obžaloby z trestného činu zkrácení daně. Tyto skutečnosti byly známy jak správnímu orgánu, tak i soudu, neboť stěžovatel je uvedl při daňové kontrole. Pokud jde o názor městského soudu, že předložení dokladů správnímu orgánu neznamena uplatnění výdajů daňovým subjektem, stěžovatel ho odmítá, neboť městský soud ani neuvedl, na základě jakého zákonného ustanovení k němu dospěl, když je naopak nutno zohlednit ust. § 2 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. Městský soud se dále nevypořádal s ust. § 62 a § 65 vyhl. č. 149/1988 Sb. v rámci jeho nároku na odklad daně ve smyslu ust. § 28 odst. 7 zákona č. 389/1990 Sb. Z ust. § 61 odst. 1 písm. a) zákona č. 389/1990 Sb. je zřejmé, že stěžovatel v roce 1992 podnikal, proto nesouhlasí s nekonkrétním vyjádřením Pražské správy sociálního zabezpečení, že nebyl sociálně pojištěn jako osoba samostatně výdělečně činná již v roce 1992. Městský soud v neposlední řadě opomněl vyřešit postavení daňové poradkyně stěžovatele, která se dne 9. 5. 1996 měla účastnit daňové kontroly, když tato poradkyně měla neomezenou plnou moc, která byla založena ve spise. Stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci zpět k dalšímu řízení.

Ze správního spisu, který soudu předložil správní orgán, vyplynuly následující podstatné skutečnosti:

Dne 19. 2. 1993 podal stěžovatel přiznání k dani z příjmů obyvatelstva za rok 1992. Platebním výměrem č. 20/93/BR na daň z příjmů obyvatelstva za rok 1992 vydaným finančním úřadem dne 2. 9. 1993, č. j. FÚ-012/DPFO/1400/93/BR/20, byla stěžovateli doměřena částka 30 000 Kč. Výzvou ze dne 24. 4. 1996, č. j. FÚ 12/3/408/96/NOV, byla u daňového subjektu zahájena daňová kontrola za zdaňovací období roku 1991, 1992, 1993 a 1994, ze které byla vyhotovena zpráva o výsledku daňové kontroly ze dne 9. 5. 1996, č. j. FÚ 12/3/434/96/NOV. Dodatečným platebním výměrem č. 300 na daň z příjmů obyvatelstva za rok 1992 doměřil finanční úřad dne 21. 8. 1996, č. j. FÚ 12/2/23/96-Nov/300, stěžovateli částku 8 113 200 Kč. K odvolání stěžovatele byl tento dodatečný platební výměr změněn rozhodnutím správního orgánu ze dne 30. 6. 1998, č. j. FŘ-5239/1/97, neboť tento jako výdaj stěžovatele zohlednil jím zaplacenou kupní cenu za předmětný podnik Fondu národního majetku České republiky a o tuto částku snížil základ daně. Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel žalobu, o které rozhodl Městský soud v Praze tak, že rozhodnutí správního orgánu rozsudkem ze dne 4. 5. 2000, č. j. 38 Ca 291/98 - 75, zrušil, protože závěr správního orgánu, že daňový subjekt neměl zákonný nárok na odklad části daňové povinnosti, byl nepřezkoumatelný. Správní orgán nově rozhodl dne 26. 7. 2000, č. j. FŘ-5339/11/00, tak, že rozhodnutí finančního úřadu změnil.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadené rozhodnutí městského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Dle ust. § 5 odst. 6 zákona č. 389/1990 Sb., o dani z příjmu obyvatelstva, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o dani z příjmu obyvatelstva“), vykonávají-li manželé výdělečnou činnost společně jako své hlavní zaměstnání, rozdělí se základ daně

zjištěný z takové činnosti rovným dílem na manžela a manželku. O hlavní zaměstnání se jedná v případě, jestliže poplatník nepobírá starobní nebo invalidní důchod, je účasten nemocenského a důchodového zabezpečení osob samostatně výdělečně činných a jeho příjmy odpovídající vyměřovacímu základu pro toto zabezpečení přesahující případně jiné jeho příjmy.

Podle ust. § 28 odst. 7 cit. zákona poplatníkům majícím příjmy z činností uvedených v § 6 a § 7 odst. 1, kteří podnikatelskou činnost vykonávají jako své hlavní zaměstnání (§ 5 odst. 6), jakož i poplatníkům, kteří pobírají starobní nebo invalidní důchod, se v prvním roce vzniku daňové povinnosti podle tohoto zákona odkládá placení daně ve výši 60 % daně, ve druhém roce ve výši 40 % daně a ve třetím roce ve výši 20 % daně. Pokračuje-li poplatník v této činnosti alespoň po dobu dalších dvou let následujících po roce, v němž mu bylo placení daně odloženo, a vynaložil-li pro rozvoj vlastní podnikatelské činnosti částky alespoň ve výši odložené daně, je od povinnosti doplatit daň osvobozen.

Stěžovatel ve své kasační stížnosti v první řadě uvedl, že byl i v roce 1992 podnikatelem, což tvrdil již v žalobě, avšak městský soud se s touto jeho námitkou nikterak nevypořádal. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že výše uvedená otázka tak, jak byla stěžovatelem prezentována v kasační stížnosti, není předmětem probíhajícího soudního řízení a nebyla ani předmětem předchozího správního řízení. Pro spornou věc není podstatné, zda-li byl stěžovatel v roce 1992 podnikatelem či nikoliv, nýbrž to, jestli tato jeho činnost vykazovala znaky tzv. hlavního zaměstnání dle zákona o dani z příjmu obyvatelstva. K této otázce se v odůvodnění svého rozhodnutí vyjádřil již Městský soud v Praze a to tak, že vyslovil, že stěžovatel nesplňoval všechny zákonem stanovené podmínky, což dokladuje i potvrzení vydané dne 30. 5. 2000 Pražskou správou sociálního zabezpečení, č. j. 22/302/1350/300500/Kr, ve kterém je uvedeno, že stěžovatel „nebyl v roce 1991 a 1992 jako OSVČ účasten sociálního zabezpečení“. Stěžovatel tak nesplnil jednu z podmínek, které ust. § 5 odst. 6 zákona o dani z příjmu obyvatelstva vyžaduje pro posouzení podnikání daňového subjektu jako hlavního zaměstnání. S ohledem na okolnost, že ust. § 28 odst. 7 zákona o dani z příjmu obyvatelstva umožňuje odložení daňové povinnosti pouze osobám, které podnikatelskou činnost vykonávají jako své hlavní zaměstnání, nebo kteří pobírají starobní nebo invalidní důchod (což není případ stěžovatele), stěžovatel nebyl osobou oprávněnou k odkladu daňové povinnosti. Na tomto faktu nemůže nic změnit ani poukaz stěžovatele na nekonkrétnost připsu Pražské správy sociálního zabezpečení, neboť stěžovatel neuvedl nic, co by vyvracelo skutečnosti v připsu uvedené. K odkazu stěžovatele na ust. § 62 a § 65 vyhlášky č. 149/1988 Sb. Nejvyšší správní soud za této důkazní situace nepřihlédl, neboť jestliže bylo správním orgánem prokázáno, že se stěžovatel v roce 1992 neúčastnil sociálního zabezpečení, nemělo by případné zjišťování výše jeho vyměřovacího základu či dalších skutečností žádného významu.

Otázkou řádného uplatnění výdajů se zabýval již Městský soud v Praze ve svém rozhodnutí ze dne 4. 5. 2000, č. j. 38 Ca 291/98 - 75, který konstatoval, že z obsahu správního spisu je zřejmé, že stěžovatel „ohledně výdajů nic neuplatnil ani nic nedoložil ani v daňovém přiznání ani v průběhu daňové kontroly, proto jeho námitky nemají opodstatnění“. Nejvyšší správní soud se s tímto závěrem plně ztotožňuje a dodává, že s ohledem na okolnost, že se daňové řízení odehrává v určitých formách, je daňový subjekt povinen použít pro určitý úkon zákonem specifikovanou formu. Ve sporné věci tak bylo povinností stěžovatele uplatnit daňové výdaje pomocí daňového přiznání s tím, že byl dle ust. § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou

věc, povinen unést ohledně těchto skutečností důkazní břemeno. Stěžovatel však nic z výše uvedeného nesplnil.

Stěžovatel dále namítl, že městský soud opomněl vyřešit postavení jeho daňové poradkyně, která měla neomezenou plnou moc a která byla založena i ve spise finančního úřadu i pro rok 1996, a proto měla být vyrozuměna a přizvána k daňové kontrole. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že součástí správního spisu jsou i plné moci, kterými stěžovatel zmocnil daňovou poradkyni Ing. A. H., aby zpracovala a podala daňová přiznání daně z příjmů fyzických osob za roky 1993, 1994, 1995, 1996 a 1997, a aby stěžovatele zastupovala v daňovém řízení týkajícím se daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1993, 1994, 1995, 1996 a 1997. Ve spise však není založená plná moc, kterou by stěžovatel udělil shodné oprávnění i za zdaňovací období roku 1992. Z tohoto důvodu Nejvyšší správní soud konstatuje, že stěžovatel nebyl pro daňové řízení týkající se daně z příjmu obyvatelstva za zdaňovací období roku 1992 zastoupen zástupcem, proto finanční úřad nepochybil, jestliže daňovou poradkyni zmocněnou k zastupování pro jiná daňová řízení k daňové kontrole nepřizval.

S ohledem na shora uvedené konstatuje Nejvyšší správní soud, že se plně ztotožňuje s odůvodněním napadeného rozhodnutí Městského soudu v Praze, přičemž je nutné zdůraznit, že jestliže se městský soud nevypořádal s důkazy, které předložil stěžovatel (jako je rozhodnutí o registraci MÚ v Praze – Modřanech ze dne 23. 9. 1991, č. j. 4491/91-MO), nemělo toto vliv na zákonnost rozhodnutí, neboť tato otázka byla pro spornou věc bez významu.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí soudu přezkoumal v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel ve své kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Ze všech shora uvedených důvodů shledal kasační stížnost jako nedůvodnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 citovaného zákona, dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Správní orgán nárok na náhradu nákladů řízení nevznosl, proto mu ho soud nepřiznal.

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

V Brně dne 26. května 2005

JUDr. Radan Malík
předseda senátu