

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci stěžovatele **JUDr. Z. Č**, za účasti **Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu,** se sídlem v Praze 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 6. 5. 2004, č. j. 11 Ca 239/2003 - 37,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Napadeným rozsudkem městského soudu byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále též „správní orgán“) ze dne 1. 7. 2003, č. j. FŘ-5922/11/03, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu pro Prahu - Jižní město (dále též „správce daně“) ze dne 31. 10. 2000, č. j. 82977/00/011931/4152, kterým byla stěžovateli dodatečně doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997.

Ve včas podané kasační stížnosti namítal stěžovatel (dále též „daňový subjekt“) stížní důvody uvedené v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel uvedl, že daňové řízení je poznamenáno hrubými chybami ze strany správce daně a až do okamžiku, kdy správce daně začal jednat přímo s ním, je i zmatečné. Není pravdou, že by nereagoval na výzvy

správce daně, aby prokázal daňově relevantní údaje. Stěžovatel je přesvědčen, že správce daně měl možnost si ověřit správnost výše daně a plnění daňové povinnosti dokazováním. Stanovení daně podle pomůcek nebylo odrazem závěru správce daně o účelovosti a nevěrohodnosti jeho tvrzení, ale odplatou správce daně za nečinnost údajně zmocněné osoby. Stěžovatel se dále zabýval otázkou platnosti plné moci slečny M. H., neboť se domnívá, že plná moc, která byla založena u správce daně, vykazuje vady, které nelze konvalidovat postupem, který uvádí městský soud. Jedná se o neplatný jednostranný právní úkon, z čehož vyplývá, že veškeré úkony zmocněnce i úkony správce daně vůči stěžovateli jsou nicotnými právními úkony. Správce daně měl povinnost při přijímání této plné moci zmocnitele upozornit na vady plné moci a vyžadovat řádnou plnou moc, přičemž měl jednat přímo se zmocnitelem. Jestliže toto neučinil, způsobil tím zmatečnost celého řízení, když chybně vydal rozhodnutí za pomoci pomůcek. Další spornou otázkou je dle stěžovatele okamžik zahájení daňové kontroly, neboť postup správce daně v této fázi řízení nebyl určitý a srozumitelný, protože v protokolu o ústním jednání nebylo označeno, na jakou daň a za jaké období bude stěžovatel kontrolován. Správce daně dále jednoznačně neověřil, a to protokolárně či stěžovatelovým písemným prohlášením, že stěžovatel není schopen požadavkům správce daně vyhovět a prokázat požadované skutečnosti. Správce daně tak neprokázal, že stěžovatel neunesl svou povinnost a neprovedl řádně navržené důkazy (výslech JUDr. J. I.), čím porušil i ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků. Správce daně rovněž porušil stěžovatelovo právo jako účastníka řízení, když v daňovém řízení jednal střídavě se zmocněnou osobou, které doručoval výzvy, a přímo s ním, jemuž doručoval procesní rozhodnutí. Při nečinnosti zmocněné osoby měl správce daně vyzvat k součinnosti přímo stěžovatele, což však neučinil, a proto porušil ust. § 10 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Správní spis též neobsahuje úvahu o tom, že by správce daně při stanovení daně přihlédl k okolnostem svědčícím ve prospěch stěžovatele. Stěžovatel nesouhlasí ani s otázkou účelnosti vynaložených nákladů při spolupráci s JUDr. O. Stěžovatel navrhl provedení výslechu slečny M. H. a Ing. L. F., a to za účelem prokázání skutečnosti, že správce daně měl či mohl mít k dispozici kompletní důkazy pro rozhodování dle skutečného stavu. Stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci zpět k dalšímu řízení.

Správní orgán ve svém vyjádření ke kasační stížnosti konstatoval, že stěžovatel byl vyzván k předložení peněžního deníku za rok 1997, dokladů o provedené inventarizaci, majetku a závazků za rok 1997 a dokladu o způsobu vypořádání účastníků sdružení při ukončení činnosti sdružení, což prokazují jednotlivé výzvy, které byly stěžovateli doručeny prostřednictvím zástupce, kterého si sám zvolil. Dále uvedl, že důkazní břemeno leží v daňovém řízení na daňovém subjektu, přičemž správce daně není vázán jeho návrhy. Avšak, jak je zřejmé ze správního spisu, stěžovatel na opakované výzvy správce daně nereagoval. Plná moc udělená stěžovatelem M. H. měla písemnou formu předepsanou pro daňové řízení dle ust. § 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků a veškeré podstatné náležitosti, přičemž byla správcem daně vyhodnocena jako generální, proto jednal správce daně v daňovém řízení s M. H. jako s generálním zástupcem do té doby, než ji stěžovatel na základě svého rozhodnutí vypověděl plnou moc. Do vypovězení byla tato plná moc pro správce daně závazná, když správce daně není oprávněn posuzovat její platnost. Správní orgán zdůraznil, že stěžovatel byl v průběhu celého správního řízení oprávněn sám předkládat důkazní prostředky a prokazovat rozhodné skutečnosti. K námitce stěžovatele týkající se zahájení daňové kontroly správní orgán uvedl, že tato byla řádně zahájena ústním jednáním, ze kterého byl vyhotoven protokol a kterého se účastnil jak stěžovatel, tak i jeho zástupce. Z protokolu jednoznačně vyplývá, o jakou daň a jaké zdaňovací období se jedná. Správní orgán se domnívá, že kasační stížnost není důvodná.

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

Protokolem o ústním jednání ze dne 29. 3. 2000, č. j. 33534/00/011931/4152, zahájil správce daně u stěžovatele daňovou kontrolu. Z protokolu je patrné, že se jednání o zahájení daňové kontroly zúčastnil jak stěžovatel, tak i jeho zástupkyně. Z daňové kontroly byla dne 18. 10. 2000 vyhotovena zpráva o daňové kontrole, č. j. 83827/00/011931/4152. Výzvami ze dne 29. 3. 2000, č. j. 33535/00/011931/4152, ze dne 30. 3. 2000, č. j. 33536/00/011931/4152, ze dne 20. 4. 2004, č. j. 62571/00/011931/4152, ze dne 9. 5. 2000, č. j. 64788/00/011931/4152, byl stěžovatel dle ust. § 16 a § 31 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), mimo jiného vyzván k prokázání skutečností uvedených ve svém daňovém přiznání, k předložení účetní evidence (peněžního deníku), k předložení účetnictví sdružení JUDr. Č., JUDr. I. včetně podílu účastníků sdružení na příjmech a výdajích při ukončení činnosti sdružení. Součástí správního spisu je i plná moc, kterou udělil stěžovatel sl. M. H. k tomu, aby „mě zastupovala a za mě jednala ve věcech před finančními úřadu, Pražskou správou sociálních zabezpečení a zdravotní pojišťovnou“. Dodatečným platebním výměrem na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 ze dne 31. 10. 2000, č. j. 82977/00/011931/4152, doměřil správce daně stěžovateli daňovou povinnost dle ust. § 46 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Jak vyplynulo ze zprávy o daňové kontrole, účetnictví daňového subjektu nebylo vedeno úplně, průkazným způsobem a správně tak, aby věrně zobrazovalo skutečnosti, které jsou jeho předmětem, proto byla stěžovateli stanovena daň dle pomůcek. Rozhodnutím správního orgánu specifikovaným výše bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí správce daně s tím, že bylo shledáno dodržení zákonných podmínek pro použití a stanovení daně podle pomůcek.

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

Podle ust. § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem.

Podle ust. § 50 odst. 5 cit. zákona směřuje-li odvolání proti rozhodnutí o dani stanovené podle pomůcek nebo o dani sjednané za řízení, zkoumá odvolací orgán pouze dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně. Shledá-li odvolací orgán, že tyto zákonné podmínky byly dodrženy, odvolání pro jeho neodůvodněnost zamítne. V opačném případě rozhodnutí změní nebo zruší. Zjistí-li, že jsou u správce daně prvního stupně podmínky pro rozhodnutí podle § 49 odst. 1, vrátí věc k rozhodnutí s odůvodněním a pokyny pro další řízení správci daně prvního stupně.

Podle ust. § 109 odst. 4 s. ř. s. ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí, Nejvyšší správní soud nepřihlíží.

Zásadní stížní námitkou stěžovatele je poukaz na skutečnost, že plná moc, kterou udělil pro zastupování v daňovém řízení sl. M. H., je neplatným právním úkonem. Nejvyšší správní soud se při posouzení této stížní námitky zcela shoduje s městským soudem, který

v odůvodnění napadeného rozhodnutí konstatoval, že stěžovatel tuto námitku uplatnil účelově v souvislosti s podáním opravných prostředků. Z plné moci, která je součástí správního spisu, je zcela zřejmá jak osoba zmocnitele, tak i zmocněnce, neboť kromě jména a příjmení je rovněž uvedena adresa a v případě zmocněnce i rodné číslo a dále rozsah zmocněncova oprávnění. Lze tedy konstatovat, že takováto plná moc je právním úkonem bezvadným, který založil vztah zastoupení mezi stěžovatelem a sl. M. H., nehledě na okolnost, že je k plné moci přiložen přípis s názvem „Zmocnění“, jehož obsahem je zmocnění M. H. k zastupování stěžovatele „při jednáních na Finančním úřadě o správě daní a poplatků ... včetně podepisování protokolů ...“. Obsahem této písemnosti je i daňové identifikační číslo stěžovatele. Je tedy více než zřejmé, že výše identifikovaná plná moc, na základě které správce daně jednal v daňovém řízení se zmocněncem stěžovatele, splňovala veškeré náležitosti, které právní řád pro takovýto úkon vyžaduje. Nejvyšší správní soud se rovněž ztotožňuje s úsudkem správce daně, který danou plnou moc kvalifikoval jako neomezenou, a tudíž v souladu s ust. § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků doručoval písemnosti, v souzené věci výše specifikované výzvy, pouze zástupci stěžovatele. Stěžovatel nemůže svoji nečinnost v daňovém řízení, která byla příčinou pro následný postup správce daně a stanovení mu daně dle pomůcek, omluvit poukazem na neplatnost plné moci a zvrátit tak výsledek daňového řízení, kdy mu byla stanovena daň bez jeho součinnosti, neboť jeho pasivita nemůže být přičítána k tíži správce daně. Nelze rovněž souhlasit se stěžovatelem, že v případě, kdy jeho zástupce nereagoval na výzvy správce daně, měl tento ověřit za pomoci písemného prohlášení stěžovatele, že tento není schopen prokázat požadované skutečnosti, neboť takovýto postup zákon o správě daní a poplatků správci daně nestanoví. Na stěžovatele je tak vhodné aplikovat právní zásadu „vigilantibus iura scripta sunt (bdělým náležejí práva)“, neboť je to pouze on sám, kdo svým nekonáním, nereagováním na výzvy správce daně k prokázání skutečností, které byly obsahem jeho daňového přiznání, tedy neunesením důkazního břemene v daňovém řízení, umožnil, aby správce daně použil režim stanovení daně na základě ust. § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Nejvyšší správní soud v této souvislosti konstatuje, že postup správce daně byl zcela v souladu se zákonem, neboť byly splněny všechny podmínky, které zákon pro stanovení daně bez spolupráce s daňovým subjektem předpokládá. Stěžovatelova námitka týkající se vadnosti plné moci jeho zástupce a s tím spojené i výhrady proti stanovení daně dle pomůcek jsou nedůvodné.

Jak již bylo vysloveno výše, správce daně postupoval zcela v souladu ze zákonem o správě daní a poplatků, jestliže v situaci, kdy stěžovatel měl zástupce pro daňové řízení s neomezenou plnou mocí, doručoval výzvy k prokázání skutečností pouze tomuto zástupci. Obsahem těchto výzev totiž nebyla povinnost, kterou by stěžovatel byl nucen osobně vykonat, nýbrž doložení dokladů potvrzujících správnost vyplnění daňového přiznání. Nelze souhlasit s názorem stěžovatele, že jeho zástupce nemohl znát skutečnosti, které správce daně požadoval doložit, neboť toto jeho tvrzení popírá jeden ze základních principů zastoupení, tedy že zástupce jedná jménem zastoupeného a že jsou mu známy všechny skutečnosti, které jsou známy zastoupenému, což je stěžovateli, který je advokátem, jistě dobře známo.

Námitku stěžovatele týkající se skutečnosti, že v daňovém řízení nebyl vyslechnut JUDr. I., shledal Nejvyšší správní soud rovněž nedůvodnou, neboť ze spisu nevyplynulo, že by stěžovatel v průběhu daňového řízení provedení takového důkazu navrhoval. Nebylo proto povinností správce daně zabývat se v rámci daňového řízení se stěžovatelem jiným daňovým subjektem.

K námitkám stěžovatele týkajícím se zahájení daňové kontroly a porušení ust. § 10 odst. 5 a § 46 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků Nejvyšší správní soud ve smyslu ust. § 109 odst. 4 s. ř. s. s ohledem na jejich novost nepřihlédl.

S ohledem na shora uvedené považoval Nejvyšší správní soud za nadbytečné provádět dokazování výslechem sl. M. H. a Ing. L. F. tak, jak navrhl stěžovatel, neboť jejich výpověď by nemohla na posouzení kasační stížnosti nic změnit.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí městského soudu 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 nevznesl, 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 28. února 2006

JUDr. Radan Malík
předseda senátu