

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 **T. spol. s r. o.**, zastoupeného JUDr. Zdeňkem Koschinem, advokátem se sídlem v Praze 5, Štefánikova 48, za účasti **Finančního ředitelství pro hl. město Prahu**, se sídlem v Praze 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti podané proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 16. 9. 2004, č. j. 11 Ca 41/2004 - 63,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku městského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. město Prahu (dále jen „správní orgán“) ze dne 18. 12. 2003, č. j. FŘ 6696/12/2003, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru vydanému Finančním úřadem v Praze - Modřanech (dále též „správce daně“) dne 3. 10. 2000, č. j. 101798/00/012915/5317, kterým byla stěžovateli za pomoci pomůcek doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1996.

Jako právní důvod své kasační stížnosti stěžovatel (dále též „daňový subjekt“) uvedl 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 nejprve podrobně zrekapituloval průběh sporu, když zdůraznil, že městský soud se věcí moc nezaobíral. Poukázal na skutečnost, že jeho daňovou povinnost bylo možno stanovit dokazováním, neboť k tomu připravil veškeré doklady, dodatečně zpracoval inventuru skladu. Uvádí, že by bylo absurdní, aby správce daně požadoval po daňových subjektech originální doklady, byly-li ztraceny, poškozeny či zničeny. Dále poukázal na skutečnost, že ví, že se jedná o věc skutkově komplikovanou a je mu zcela zřejmé, že důvodem postupu soudu bylo rozhodovat raději jednodušším než složitějším a tedy i časově náročnějším způsobem. Postup soudu ve zmíněné věci tak dokumentuje snahu soudu se věcí vůbec nezabývat. Není pravdou, že by stěžovatel nenavrhnul výslechy, které by doložily jeho námitky. Nechápe, proč soud neustanovil znalce,

neboť jeho úkolem je posoudit odborné otázky, které soud nejenom že nezná, ale není ani jeho posláním, aby je znal. Stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci městskému soudu zpět k dalšímu řízení.

Správní orgán ve svém vyjádření ke kasační stížnosti navázal na stěžovatele a taktéž se podrobně vyjádřil k celkovému průběhu daňového sporu. Ve vztahu ke stížním námitkám uvádí, že ačkoliv měl stěžovatel dle ust. § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), povinnost prokázat veškeré skutečnosti, které uváděl v daňovém přiznání, nepředložil správci daně účetnictví jak v průběhu daňového, tak ani v odvolacím řízení. Ačkoliv měl stěžovatel dostatek času na to, aby si opatřil duplikáty příslušných dokumentů, které byly dle jeho tvrzení ztraceny, nepodařilo se mu to. Neunesl tedy důkazní povinnost, a proto bylo nutno stanovit mu daňovou povinnost a daňovou ztrátu na základě pomůcek. Správní orgán navrhl, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta.

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

Vzhledem k okolnosti, v účetnictví daňového subjektu byla řada závažných nesrovnalostí, správce daně vyzval daňový subjekt výzvou dle ust. § 15 zákona o správě daní a poplatků ze dne 15. 2. 2000, č. j. 20106/00/12/930/107, k doložení skutečností tam uvedených, mimo jiných i inventury skladu zlata. Na tuto výzvu reagoval A. T., jednatel společnosti, vyjádřením ze dne 30. 3. 2000, ve kterém sdělil, že nesrovnalostí je patrně více, že nemůže uspokojivě vysvětlit požadavky výzvy, protože nemůže zaručit, že po dobu jeho nezpřístupnění účetnictví jeho osobě nebyly pozměňovány účetní doklady. Zástupce daňového subjektu v protokole ze dne 29. 3. 2000, č. j. 40974/00/12/930/107, v reakci na předmětnou výzvu uvedl, že inventuru nemá v současnosti k dispozici, protože díky rozchodu společníků a pravděpodobně i ztráty některých dokladů se ji v sídle společnosti nepodařilo dohledat. Proto požádal o prodloužení lhůty, aby mohla být provedena rekonstrukce. Výzvou ze dne 11. 5. 2000, č. j. 64199/00/12/930/107, zopakoval správce daně své požadavky. Vzhledem k okolnosti, že daňový subjekt nedoložil požadované skutečnosti, byla mu, jak vyplývá z úředních záznamů ze dne 30. 6. 2000, č. j. 80840/00/12/930107, ze dne 10. 7. 2000, č. j. 80846/00/12/930/107, a ze dne 21. 9. 2000, č. j. 99236/00/930/107, stanovena daň dle 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.

Dle ust. § 46 odst. 3 cit. zákona stanoví-li správce daně základ daně a daň podle pomůcek, které má k dispozici nebo které si opatřil, přihlédne také ke zjištěným okolnostem, z nichž vyplývají výhody pro daňový subjekt, i když jím nebyly za řízení uplatněny.

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.

Vzhledem k okolnosti, že v předmětném řízení byla stěžovateli stanovena daň dle pomůcek, považuje Nejvyšší správní soud za vhodné zdůraznit, že jednou ze základních zásad daňového řízení, která je zakotvena v ust. § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, je zásada tzv. obráceného důkazního břemene spočívající v okolnosti, že daňový subjekt má v průběhu daňového řízení nejen povinnost tvrzení (v souzené věci podat daňové přiznání), ale také povinnost důkazní, tedy prokázat všechny skutečnosti, které ve svém daňovém přiznání uvedl. V případě, že správce daně v průběhu daňového řízení daňový subjekt vyzve k prokázání skutečností jím tvrzených, je tento povinen tvrzené skutečnosti doložit. Jestliže jsou však skutečnosti, jimiž se daňový subjekt snaží prokázat svá tvrzení, zpochybněny správcem daně, tj. správce daně jim nepřiřadí hodnotu důkazních prostředků, je daňový subjekt opětovně povinen předložit správci daně jiné skutečnosti prokazující jeho tvrzení. Když se mu ale nepodaří vyvrátit pochybnosti správce daně, je tento oprávněn postupovat tak, že skutečnosti daňovým subjektem neprokázané při stanovení nového daňového základu a daně nezohlední. Zákon o správě daní a poplatků ve svém ust. § 31 odst. 5 zohledňuje i případ, kdy daňovou povinnost není možno stanovit na základě skutečností, které jsou správci daně známy, a to díky nesoučinnosti daňového subjektu v průběhu daňového řízení, což dopadá na souzenou věc, neboť z obsahu správního spisu vyplynulo, že daňový subjekt byl správcem daně několikrát vyzván k prokázání rozhodných skutečností, což však nereflektoval. Správce daně byl proto oprávněn použít režimu ust. § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. S ohledem na okolnost, že stanovení daně dle pomůcek nastupuje až v případě nesplnění povinností daňovým subjektem, stěžovatel sám si nedostáním svých zákonných povinností (např. vedením průkazného účetnictví, nedoložením požadovaných skutečností) odňal možnost participovat na doměření daně se správcem daně, neboť stanovení daně dle pomůcek je a priori řízením vedeným bez součinnosti s daňovým subjektem. Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že se plně ztotožňuje s hodnocením sporné věci tak, jak byla provedena v rozhodnutí městského soudu. S ohledem na konstrukci stížních námitek, které jsou zcela totožné s námitkami žalobními, odkazuje Nejvyšší správní soud na odůvodnění rozhodnutí městského soudu, který se s nimi precizně vypořádal. K jednotlivým námitkám stěžovatele, které napadají rozhodnutí městského soudu, uvádí Nejvyšší správní soud následující.

Stěžovatel namítal, že mu bylo možno stanovit daň pomocí dokazování, když zdůraznil, že by bylo absurdní, aby správce daně požadoval po daňových subjektech originální doklady, když tyto byly zničeny. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že jak vyplynulo z přehledu správního spisu učiněného výše, je nepochybné, že daňový subjekt v daňovém řízení neunesl důkazní břemeno a to jen díky své vlastní nesoučinnosti se správcem daně. Součástí správního spisu je několik žádostí daňového subjektu, kterými žádal o prodloužení lhůty k podání vyjádření a k doložení rozhodných skutečností, jimž bylo správcem daně vyhověno, které však zůstaly neuplatněny. Jak již bylo uvedeno výše, povinností daňového subjektu je prokázat všechny skutečnosti uváděné jím v daňovém přiznání. Jestliže doklady, které byly podkladem pro jeho vyplnění, byly zničeny či zcizeny, je daňový subjekt povinen vyvinout veškerou aktivitu k nalezení jejich kopií, případně k jinému prokázání tvrzených skutečností, neboť se jedná o jeho zákonnou povinnost, které se nemůže zprostit poukazem na nemožnost doložení dokladů. Je tak pouze na něm, jakým způsobem své povinnosti dostojí. Jestliže se mu však nepodaří prokázat tvrzené skutečnosti,

správce daně je povinen postupovat dle ust. § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, případně dle odst. 7 cit. ustanovení.

Stěžovatel dále uvedl, že není pravda, že ve správním řízení nenavrhnul výslech osob, avšak nikterak své tvrzení nedoložil, např. odkazem na přípis, ze kterého by vyplýval opak. Nejvyšší správní soud tak po zhodnocení správního spisu konstatuje, že městský soud tento žalobní bod zhodnotil zcela v souladu se spisem, tedy že nebylo prokázáno, že by daňový subjekt v daňovém řízení před stanovením daně dle pomůcek (neboť poté již správní orgán nemohl takový požadavek s ohledem na ust. § 50 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků zohlednit) takový návrh učinil.

Poslední stížní námitkou je nesouhlas stěžovatele s tím, že městský soud odmítl stanovit znalce k „posouzení důkazní hodnoty tzv. rekonstrukce skladu, posouzení správnosti tvrzení žalobce, oprávněnosti postupu podle pomůcek, oprávněnosti zvolených pomůcek“, jak požadoval ve své žalobě. Jak vyplývá z ust. § 127 zákona č. 99/1963 Sb., občanského soudního řádu, ve znění platném pro projednávanou věc, ve spojení s ust. § 120 a § 64 s. ř. s., je možno znalce ustanovit, závisí-li rozhodnutí na posouzení skutečností, k nimž je třeba odborných znalostí. Vzhledem k okolnosti, že posouzení skutečností, k jejichž prokázání navrhoval stěžovatel ustanovení znalce, závisí výhradně na jejich právním zhodnocení, postupoval městský soud plně v souladu se zákonem, když návrh stěžovatele nereflektoval, neboť úkolem soudu ve správním soudnictví je mimo jiných právě posuzování zákonnosti správních rozhodnutí, tedy i postupů, které předcházely jejich vydání, a stanovení, zda-li byly vydány v souladu se zákonem. V rámci zhodnocení těchto faktů je správní soud k námitce žalobce či stěžovatele povinen vyhodnotit si i skutečnosti, k jejichž posouzení požadoval stěžovatel stanovení znalce.

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. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s právními závěry učiněnými městským soudem, na jehož výstižné odůvodnění napadeného rozsudku rovněž odkazuje. Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud 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 23. března 2006

JUDr. Radan Malík
předseda senátu