ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci stěžovatele **L. Č. s., a. s.,** za účasti **Finančního ředitelství pro hl. město Prahu**, se sídlem v Praze 1, Štěpánská 28, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 6. 4. 2004, č. j. 38 Ca 39/2002 – 69,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Rozsudkem Městského soudu v Praze ze dne 6. 4. 2004, č. j. 38 Ca 39/2002 - 69, byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 16. 11. 2001, č. j. FŘ-230/13/01, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 8 ze dne 13. 10. 2000, č. j. 155401/00/008911/4750, jímž byla stěžovateli doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 1997 v částce 705 186 Kč. V odůvodnění rozhodnutí městský soud uvedl, že napadené správní rozhodnutí je velmi podrobně odůvodněno a je v něm akcentováno, že daňové řízení je ovládáno zásadou materiální pravdy. Vzhledem k tomu, že v daném případě vznikly jak na základě vlastních zjištění finančního úřadu, tak na základě sdělení Finančního úřadu v Kyjově odůvodněné pochybnosti o tom, zda k faktickému plnění došlo, byl stěžovatel opakovaně vyzýván k tomu, aby prokázal faktickou existenci předmětů zdanitelného plnění. To se však nestalo. Stěžovatel se odvolával toliko na formální správnost předložených listinných dokladů, jakkoliv je zřejmé, že si sám byl vědom toho, že k faktické realizaci tvrzených transakcí zřejmě vůbec nedošlo. Tento závěr je zřejmý i z podaného trestního oznámení, které stěžovatel podal na účastníky údajných právních úkonů. K postupu správce daně při provádění daňové kontroly městský soud uvedl, že z průběhu řízení předcházejícího výzvám muselo být stěžovateli známo, že dokazování je zaměřeno na zjišťování toho, zda vůbec deklarovaná zařízení fyzicky existovala a existují.

Z výzev vyplývá ve vztahu k jakým dokladům měl stěžovatel splnit svou důkazní povinnost a nelze je hodnotit jako nezákonné. Za rozhodující v této souvislosti označil městský soud, že stěžovateli byla v rámci prováděné kontroly dána dostatečná možnost prokázat skutečnosti uvedené v daňovém řízení. Pokud se jedná o určení termínu ukončení daňové kontroly, byl se stěžovatelem dne 21. 4. 2000 sepsán protokol o projednání výsledků kontroly a poté, kdy byly provedeny správcem daně z podnětu stěžovatele další úkony, byl sepsán dne 26. 6. 2000 protokol o ústním jednání, jehož předmětem bylo doplnění zprávy o kontrole. Pro posouzení dané věci není podle názoru městského soudu právně významné určení, kdy byla vlastně daňová kontrola ukončena, ale rozhodující je, že postupem správce daně stěžovatel nebyl zkrácen na svých právech účastníka řízení. K námitce neplatnosti dodatečného platebního výměru uplatněné v doplnění žaloby městský soud nepřihlédl s poukazem na ustanovení § 250b odst. 1 o. s. ř. ve znění platném do 31. 12. 2002, protože byla uplatněna až po uplynutí lhůty k podání žaloby. K námitce stěžovatele týkající se nicotnosti platebního výměru městský soud uvedl, že absence rozpisu základu daně ve výroku dodatečného platebního výměru nemá za následek nicotnost takového rozhodnutí.

V kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě stěžovatel uvedl, že se obrátil na Nejvyšší správní soud proto, že se domnívá, že rozsudkem městského soudu bylo porušeno jeho právo na spravedlivý proces kromě jiného vyplývající ze spisu také z následujících důvodů. Namítal, že obsah žaloby uvedený v rozsudku neodpovídá skutečnému obsahu žalobních námitek. Dále poukázal na to, že napadené správní rozhodnutí je sice obsáhlé, ale podle názoru stěžovatele se nevypořádává s důvody uvedenými v odvolání. Stěžovatel nepředložil doplnění žaloby ze dne 9. 12. 2003. Toto podání se týkalo jiné žaloby. Námitka nicotnosti byla uplatněna v podání ze dne 10. 3. 2004. Městský soud postupoval v rozporu s ustanovením § 65 a 76 s. ř. s., když tyto námitky neposoudil jako námitky odůvodňující nicotnost rozhodnutí jak v I. stupni, tak i odvolacího rozhodnutí. Nešlo o rozšíření žalobních námitek, ale o námitky nicotnosti obou správních rozhodnutí a městský soud byl tedy povinen se těmito námitkami zabývat. Doplnění zprávy o daňové kontrole dne 26. 6. 2000 je podle stěžovatele nezákonné, když doplnění obsahu zprávy o daňové kontrole po jejím podpisu zákon ani formálně nepřipouští. Během daňové kontroly správce daně porušil § 31 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) a byla rovněž porušena zásada uvedená v § 2 odst. 3 citovaného zákona, když si během kontroly neopatřil všechny důkazy. Správce daně postupoval s rozporu s čl. 2 odst. 3 Ústavy. Zákon o správě daní a poplatků stanoví procesní pravidla, kterými se musí správce daně řídit. Výzvy č. j. 34848/00/008932/5163 a č. j. 66707/00/008932/5163 jsou tedy neplatné, resp. nicotné, a související úkony s uvedenými výzvami, jež mají vady způsobující jejich neplatnost, jsou také neplatné. Z uvedeného a z celého spisu je patrné, že finanční ředitelství nepostupovalo v souladu s § 2 odst. 1, 2, 3 a 9, § 43, § 46, § 32, § 16 a § 31 zákona o správě daní a poplatků. Postup správce daně je zatížen takovým množstvím procesních vad, že v daňovém řízení a následným vystavením platebního výměru byla porušena práva stěžovatele, neboť správce daně postupoval v rozporu s výše uvedenými ustanoveními a v rozporu s čl. 2 odst. 3 Ústavy. Městský soud nepostupoval v souladu s § 65 s. ř. s., když neposoudil rozhodnutí ve věci samé jako rozhodnutí nicotné pro absenci základních náležitostí a opakovaných vad řízení a doplnění žaloby posoudil jako rozšíření žalobních námitek v rozporu s § 65 a § 75 s. ř. s. Dne 3. 3. 2004 byla zástupkyně stěžovatele nahlédnout do spisu na městském soudě a poté požádala o opisy ze správního spisu. Žádost o opisy ze spisu byla zamítnuta, v čemž spatřuje stěžovatel porušení § 45 s. ř. s. Ze všech těchto důvodů se stěžovatel domáhal, aby napadený rozsudek byl zrušen.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že se k důvodům dodatečného vyměření daně podrobně vyjádřilo v rozhodnutí o odvolání, ve kterém se vypořádalo i se všemi námitkami stěžovatele a rovněž se podrobně vyjádřilo i k podané žalobě. K problematice výzev, kterými byl stěžovatel správcem daně vyzván k prokázání faktické existence některých předmětů leasingových smluv (výzvy č. j. 34848/00/008932/5163 a č. j. 66707/00/008932/5163) uvedlo, že z obou výzev bylo, vzhledem k účelu jejich vystavení, jednoznačné a srozumitelné, co je jimi po stěžovateli požadováno. Obě výzvy byly vydány v souladu s ustanovením § 16 odst. 2 písm. c) a § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků, měly všechny zákonem stanovené náležitosti. V souvislosti s výše uvedeným považuje finanční ředitelství za neopodstatněnou i námitku stěžovatele proti údajné nezákonnosti vydání rozhodnutí o námitkách proti postupu pracovníka správce daně při daňové kontrole, neboť tímto rozhodnutím nebyl stěžovatel zkrácen na svých právech, ale naopak mu dalo možnost, kterou však bez udání důvodu ani v jednom případě nevyužil, zúčastnit se opakovaných jednání s jinými daňovými subjekty, jejichž zástupci byli nově vyslechnuti jako svědci, a klást jim při výslechu otázky. K průběhu daňové kontroly finanční ředitelství uvedlo, že převzetím zprávy o daňové kontrole není daňové řízení ukončeno a i po vydání dodatečného platebního výměru může být v rámci řízení o opravném prostředku dále doplňováno tak, aby byla splněna jedna ze zásad daňového řízení, tj. stanovení daně ve správné výši. Finanční ředitelství vyjádřilo nesouhlas i s námitkou stěžovatele, že protokolem o ústním jednání ze dne 26. 6. 2000 správce daně nezákonně doplnil zprávu o daňové kontrole. Správce daně při tomto jednání konaném za účasti zástupců stěžovatele, pouze prostřednictvím zmíněného protokolu reagoval na stěžovatelovo vyjádření k výsledku uvedenému ve zprávě o daňové kontrole, jakož i na další námitky stěžovatele vznesené při tomto jednání. Podstatné přitom bylo, že správce daně, na základě všech jednání uskutečněných po projednání zprávy o daňové kontrole, nijak nerozšířil v ní uvedené závěry, a tím ani důvody dodatečného vyměření daně. Za nedůvodné považuje finanční ředitelství tvrzení stěžovatele o údajné nicotnosti dodatečného platebního výměru z důvodu, že v něm není uveden také základ daně. V § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků jsou taxativně stanoveny základní náležitosti daňového rozhodnutí, a základ daně mezi nimi uveden není, proto nelze rozhodnutí považovat za neplatné, a tedy ani za nicotné. Z kasační stížnosti, stejně jako předtím ze žaloby i odvolání, je zcela evidentní, že stěžovatel se snaží svými neopodstatněnými námitkami směrovanými téměř výhradně na procesní stránku daňového řízení zabránit tomu, aby byly zohledněny ty důkazní prostředky, které svědčí v jeho neprospěch a on nedokáže pravdivost jejich obsahu nijak zpochybnit. Všechny tyto důkazní prostředky vypovídající o tom, že stěžovatelem deklarované obchodní transakce nemají věcné opodstatnění a že si odpočet daně uplatnil neoprávněně, byly získány v souladu s daňovými předpisy, a proto také byly v daňovém řízení využity. Ze všech uvedených důvodů označilo finanční ředitelství kasační stížnost za neodůvodněnou a navrhlo, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ust. § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. v rozsahu a z důvodů, které uplatnil stěžovatel v kasační stížnosti a přitom neshledal vady uvedené v odst. 3 citovaného ustanovení, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Pokud stěžovatel v kasační stížnosti uvedl, že obsah žaloby uvedený v rozsudku neodpovídá skutečnému obsahu žalobních námitek a že se rozhodnutí finančního ředitelství nevypořádává s důvody uvedenými v odvolání, nelze na základě takto obecně formulované námitky napadený rozsudek přezkoumat, protože není zřejmé, v čem je spatřována nezákonnost, ať už na straně finančního ředitelství nebo na straně městského soudu.

Další námitka stěžovatele, že nepředložil doplnění žaloby ze dne 9. 12. 2003, když toto podání se týkalo jiné žaloby, je důvodná. Ze soudního spisu vyplývá, že další námitky proti rozhodnutím správce daně, včetně námitky nicotnosti dodatečného platebního výměru ze dne 13. 10. 2000, č. j. 155401/00/008911/4750, byly uplatněny v podání ze dne 10. 3. 2004. Pokud tedy městský soud v odůvodnění svého rozsudku na str. 9 uvedl, že další námitky proti výzvám č. j. 34848/00/008932/5163 a č. j. 66707/00/008932/5163 byly uvedeny v doplnění žaloby ze dne 9. 12. 2003, jedná se o vadu, ale tato neměla vliv na zákonnost rozhodnutí. K námitkám uplatněným v doplnění žaloby ze dne 10. 3. 2004 městský soud důvodně nepřihlédl, protože byly uplatněny až po uplynutí lhůty k podání žaloby, kdy je již rozšiřování žalobních bodů nepřípustné. Nicotností platebního výměru se však městský soud zabýval a dospěl k závěru, že absence rozpisu základu daně ve výroku dodatečného platebního výměru nemá za následek nicotnost rozhodnutí, a proto mu nelze vytýkat porušení §§ 65 a 76 s. ř. s.

Protože žaloba neobsahovala nic ve vztahu k nezákonnosti doplnění zprávy o daňové kontrole dne 26. 6. 2000 a ani ve vztahu k porušení § 31 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků a porušení zásady uvedené v § 2 odst. 3 citovaného zákona ze strany správce daně během daňové kontroly, jedná se o stížní bod nepřípustný ve smyslu § 104 odst. 4 s. ř. s., když tyto důvody neuplatnil před městským soudem, jehož rozsudek je přezkoumáván, ač tak učinit mohl. Proto v tomto rozsahu Nejvyšší správní soud napadený rozsudek nepřezkoumal. Stejně tak stěžovatel netvrdil v žalobních bodech porušení ustanovení § 2 odst. 1, 2, 3 a 9, § 43, § 46, § 31, § 32 a § 16 zákona o správě daní s poplatků, a proto i tento stížný bod je z důvodů výše uvedených nepřípustný.

V závěru kasační stížnosti stěžovatel konstatoval, že městský soud postupoval v rozporu s § 45 s. ř. s. neboť jeho zástupkyni byla zamítnuta žádost o vydání opisů ze správního spisu. Podle obsahu spisu městského soudu zástupkyně stěžovatele Ing. S. K. nahlížela do spisu dne 21. 10. 2003 a na její žádost jí byla pořízena fotokopie dodatečného platebního výměru č. 27 a přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 1997 a při dalším nahlížení do spisu dne 3. 3. 2004 již žádné fotokopie nepožadovala. Proto nelze dovodit porušení citovaného ustanovení městským soudem.

Z důvodů výše uvedených Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 citovaného zákona.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 větu první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle 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 řízení úspěch neměl, proto mu nevzniklo právo na náhradu nákladů řízení a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 3. srpna 2006

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu