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 hlavní 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 4/2002 - 58,

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 4/2002 - 58 byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 1. 11. 2001, č. j. FŘ-229/13/01, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 8 ze dne 13. 10. 2000, č. j. 155415/00/008911/4750, jímž byla stěžovateli doměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období měsíce února 1998 v částce 375 100 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 zpráv správců daně dodavatelů a leasingových nájemců stěžovatele 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 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 předmětná zařízením fyzicky existovala a existují. Z výzev vyplývá, ve vztahu k jakým dokladům měl stěžovatel splnit svou důkazní povinnost a nelze je hodnotit jako nezákonné. Stěžovateli bylo umožněno nahlédnout do spisu bez omezení rozsahu a není tedy dán důvod pro podání odvolání podle odst. 4 citovaného ustanovení. Nelze považovat za porušení zákona a nerespektování práv účastníka řízení, jestliže správce daně pořídil pouze výpisy z těch dokladů, které se týkaly jiných daňových subjektů. K dalším námitkám uplatněným v doplnění žaloby městský soud nepřihlédl s poukazem na ustanovení § 250b odst. 1 o. s. ř. ve znění platném do 31. 12. 2002, protože byly uplatněny až po uplynutí lhůty k podání žaloby. K námitce stěžovatele týkající se nicotnosti rozhodnutí, městský soud uvedl, že se nejednalo o takové vady, které by měly za následek nicotnost napadených 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. Stejně tak vyjádřil stěžovatel domněnku, že nelze souhlasit s tím, že postačuje tak, jak je to uvedeno v rozsudku na str. 7 v odstavci druhém, že „v napadeném rozhodnutí je jednoznačně konstatováno…“ Správce daně, resp. odvolací orgán, je povinen prokazovat skutečnosti na základě ustanovení § 31 odst. 8 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) a nikoliv konstatovat, to v daňovém řízení zákon nedovoluje. Stěžovatel dále namítal, že nepodal repliku k vyjádření finančního ředitelství, protože toto vyjádření mu nebylo doručeno městským soudem, který tak postupoval v rozporu s § 74 odst. 1 s. ř. s. Není pravdou, že se stěžovatel odvolával toliko na formální správnost předložených listinných dokladů, nýbrž šlo o listinné podklady, které byly předány správci daně na základě jeho požadavku vyplývajícího z § 16 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků. Městský soud postupoval v rozporu s ustanovením § 65 a 76 s. ř. s., když námitky vůči výzvám, které stěžovatel uplatnil v doplnění žaloby ze dne 6. 3. 2004, neposoudil jako námitky odůvodňující nicotnost správních rozhodnutí obou stupňů. Nešlo o rozšíření žalobních námitek, ale o námitky nicotnosti těchto 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 o správě daní a poplatků a byla rovněž porušena zásada uvedená v § 2 odst. 3 téhož 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 § 75 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. Rovněž se podrobně vyjádřilo i k podané žalobě. Finanční ředitelství se neztotožňuje s námitkou stěžovatele ohledně údajné nicotnosti dodatečného platebního výměru, neboť neshledalo, že by tento platební výměr postrádal některou ze základních náležitostí rozhodnutí stanovených v § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. Uvedení základu daně nepatří mezi základní náležitosti rozhodnutí a pokud tedy základ daně není ve výrokové části rozhodnutí uveden, nelze takové rozhodnutí považovat za neplatné, a tedy ani za nicotné. Finanční ředitelství v této souvislosti poukázalo i na to, že ve výrokové části dodatečného platebního výměru je uvedeno, že rozpis základu daně a daň jsou uvedeny na druhé straně, která je také takto označena, a to včetně uvedení čísla jednacího shodného s první stranou tohoto rozhodnutí. Druhá strana je tak nedílnou součástí předmětného dodatečného platebního výměru. Finanční ředitelství nesouhlasí ani 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 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. K problematice výzev, kterými byl stěžovatel správcem daně vyzván k prokázání faktické existence některých předmětů leasingových smluv, finanční ředitelství uvedlo, že z obou výzev bylo, vzhledem k účelu jejich vystavení, jednoznačné a srozumitelné, co je jimi po stěžovateli požadováno. Obě výzvy byly vydány podle § 16 odst. 2 písm. c) a § 31 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků a v souladu s jejich zněním. Celé daňové řízení v této věci, tj. daňová kontrola, dodatečné vyměření daně a odvolací řízení, proběhlo v souladu s příslušným hmotným i procesním daňovým předpisem. Z kasační stížnosti, stejně jako předtím ze žaloby i z podaného odvolání, je zcela evidentní, že stěžovatel se snaží svými neopodstatněnými námitkami směrovanými téměř výhradně na procesní stránku daňového řízení, zabránit tomu, aby byly v daňovém řízení zohledněny ty důkazní prostředky, které svědčí v jeho neprospěch a on nedokáže pravdivost jejich obsahu nijak zpochybnit. Ze všech uvedených důvodů označilo kasační stížnost za neodůvodněnou a navrhlo, aby 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 vyjádřil výhradu k formulaci odůvodnění napadeného rozsudku, nejedná se o stížní bod, protože není zřejmé, v čem v této souvislosti spatřuje nezákonnost.

Námitka stěžovatele, že nepodal repliku k vyjádření finančního ředitelství, protože mu nebylo doručeno městským soudem, který tak postupoval v rozporu s § 74 odst. 1 s. ř. s., je sice důvodná, ale nejednalo se o vadu, která by ve svém důsledku měla vliv na zákonnost napadeného rozsudku, protože tímto postupem městského soudu nebyl stěžovatel zkrácen na svých právech, když dne 5. 12. 2003 a 3. 3. 2004 do soudního spisu nahlížela zástupkyně

stěžovatele a seznámila se tak s obsahem soudního spisu, a tím i s vyjádřením finančního ředitelství.

Stěžovatel dále vyjádřil nesouhlas s konstatováním městského soudu, že se odvolával toliko na formální správnost předložených listinných dokladů, neboť podle stěžovatele šlo o listinné podklady, které byly předány správci daně na základě jeho požadavku vyplývajícího z § 16 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků. Na základě takto pouze obecně formulovaného nesouhlasu bez jakékoliv právní a skutkové argumentace nelze napadený rozsudek přezkoumat.

Stěžovatel rovněž uvedl, že městský soud postupoval v rozporu s ustanovením § 65 a 76 s. ř. s., když námitky vůči výzvám, které stěžovatel uplatnil v doplnění žaloby ze dne 6. 3. 2004, neposoudil jako námitky odůvodňující nicotnost správních rozhodnutí, přičemž byl povinen se těmito námitkami zabývat. K tomuto Nejvyšší správní soud uvádí, že pokud k námitkám uplatněným v doplnění žaloby ze dne 6. 3. 2004 městský soud nepřihlédl, postupoval v souladu se zákonem, protože byly uplatněny až po uplynutí lhůty k podání žaloby kdy je již rozšiřování žalobních bodů nepřípustné. Námitkou stěžovatele týkající se nicotnosti rozhodnutí se však městský soud zabýval a dospěl k závěru, že se nejednalo o takové vady, které by měly za následek nicotnost napadených rozhodnutí. Městskému soudu nelze proto vytýkat porušení §§ 65 a 76 s. ř. s.

Protože stěžovatel nenamítal v žalobě 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 správcem daně během daňové kontroly, jedná se o stížní body nepřípustné 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 pro nepřípustnost 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 3. 3. 2004 a požádala o opis protokolů č. j. 47289/98/310931/3537 a č. j. 44312/98/310930/2432 sepsaných s jinými daňovými subjekty ve věci provedení místního šetření a odpovědi dožádaného Finančního úřadu v Pardubicích č. j. 137071/98/248930/26495390 týkající se rovněž jiných daňových subjektů. Této žádosti předsedkyně senátu nevyhověla s odůvodněním, že je na finančním ředitelství, aby posoudilo, zda se jedná či nikoliv o části daňového spisu, které jsou u správce daně vyloučeny z nahlížení. Podle § 23 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků není daňový subjekt oprávněn nahlížet do úřední korespondence s jinými státními orgány, do rejstříku, pomůcek, zápisů a rozhodnutí sloužících výlučně pro potřeby správce daně a dalších podkladů, do nichž nelze umožnit nahlédnutí s ohledem na povinnost zachovat v tajnosti poměry jiných daňových subjektů. Toto omezení při nahlížení do spisů platí přiměřeně i při zapůjčení spisů pro řízení před jinými orgány než orgány správce daně všech stupňů. Podle odst. 3 citovaného zákona pořídí správce daně doslovné opisy nebo stejnopisy či výpisy nebo potvrzení ze spisového materiálu, do něhož lze nahlížet nebo kde to bylo povoleno. Pokud tedy zástupkyně stěžovatele žádala o opisy listin, které obsahují údaje o poměrech jiných daňových subjektů, nelze dovodit porušení ustanovení § 45 s. ř. s. 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