



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobkyně **E. V.**, zastoupené Ing. Ladislavem Kubickou, daňovým poradcem se sídlem Rokycanova 1929, 356 01 Sokolov, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Plzni** se sídlem Hálkova 14, 305 72 Plzeň, proti rozhodnutí ze dne 4. 11. 2003, č. j. 4409/110/2003, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 15. 9. 2005, č. j. 30 Ca 8/2004 - 84,

takto:

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalovaný **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovaný **je povinen** uhradit žalobkyni náklady řízení o kasační stížnosti ve výši 2558,50 Kč k rukám jejího zástupce do 60 dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

Odůvodnění:

Dodatečným platebním výměrem Finančního úřadu v Chebu ze dne 20. 1. 2003 byl žalobkyni – spolupracující manželce podnikatele V. V. – dodatečně stanoven základ daně a dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 ve výši 105 917 Kč.

Odvolání proti tomuto platebnímu výměru zamítl žalovaný svým rozhodnutím ze dne 4. 11. 2003. K námitkám žalobkyně, podle nichž ji správce daně zkrátil na jejích procesních právech, žalovaný uvedl, že žalobkyně jako spolupracující osoba není účetní jednotkou, a proto bylo daňové řízení vedeno jen s panem V. Žalobkyně vykážala za zdaňovací období

roku 2000 příjmy a výdaje ve výši 50 % celkových částek; když bylo po daňové kontrole u pana V. zjištěno, že daň měla být vyšší, než jak ji pan V. vypočetl v daňovém přiznání, respektoval správce daně právo poplatníka rozdělit 50 % příjmů a výdajů na spolupracující manželku, a i jí tedy vydal dodatečný platební výměr na daň stanovenou podle pomůcek. S žalobkyní byl ostatně řádně sepsán protokol o zahájení daňové kontroly a byla s ní projednána i zpráva o daňové kontrole.

Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobou; té Krajský soud v Plzni vyhověl, zrušil napadené rozhodnutí i dodatečný platební výměr a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Uvedl, že pokud správce daně zahájil u žalobkyně daňovou kontrolu, byl povinen umožnit jí realizovat veškerá práva, která zákon přiznává daňovému subjektu v průběhu daňové kontroly. Ve zdaňovacím období roku 2000 byla žalobkyně poplatníkem daně z příjmů fyzických osob, a byla tedy daňovým subjektem podle § 6 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“, „d. ř.“). Daňový řád nijak neodlišuje od ostatních daňových subjektů daňový subjekt, který je spolupracujícím manželem podle § 13 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a správce daně tak není oprávněn omezit práva takového subjektu. Ustanovení § 13 neopravňuje správce daně k tomu, aby bez dalšího převedl výsledky daňového řízení u jednoho daňového subjektu do řízení u jiného subjektu. To však finanční orgány učinily, aniž žalobkyni umožnily (s odkazem na povinnost mlčenlivosti ve vztahu k údajům o jiném daňovém subjektu) vyjádřit se k výsledkům daňové kontroly a seznámit se s důkazy a výsledky daňového řízení v rozsahu týkajícím se její daňové povinnosti. Řízení tak bylo zatíženo vadou, která mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

Žalovaný brojil proti rozsudku kasační stížností; jako rozhodující skutečnost pro celé řízení označil to, že pan V. v průběhu daňové kontroly nesplnil zákonnou povinnost při prokazování příjmů dosažených podnikatelskou činností za spolupráce žalobkyně, a proto mu byl dodatečně stanoven základ daně za použití pomůcek. Povinnost prokazovat skutečnosti týkající se podnikatelské činnosti tížila přitom jen pana V., neboť pouze jeho účetnictví bylo podrobeno daňové kontrole; pro stanovení daňové povinnosti u spolupracující osoby je pak rozhodný toliko výsledek této daňové kontroly. Jelikož se žalobkyně podílela na podnikání svého manžela v poměru 50 %, musela se při dodatečném zjištění, že příjmy (výdaje) jsou jiné, tato skutečnost promítnout i do výše příjmů (výdajů) spolupracující osoby. Správce daně jednal při daňové kontrole výlučně s panem V.; ani to, že žalobkyně na jeho podnikatelské činnosti spolupracovala, jí nezakládá právo účastnit se daňové kontroly manžela coby jiného poplatníka. Pokud tedy správce daně přenesl výsledky řízení u manžela do řízení se žalobkyní, nepochybil. I pokud by žalobkyně byla seznámena se závěry daňového řízení, nemohla by předkládat žádná vyjádření ani důkazní prostředky, a ovlivnit tak výsledek daňové kontroly; jakožto spolupracující osoba by mohla pouze prokazovat, že podíl její spolupráce byl menší než 50 %. Žalovaný proto navrhl, aby byl napadený rozsudek Krajského soudu v Plzni zrušen a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení.

Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti setrvala na svých dosavadních závěrech; dodala navíc, že údaj o 50 procentním rozdělení příjmů a výdajů nebyl na daňovém přiznání uveden a že k rozdělení došlo v absolutních částkách.

Kasační stížnost není důvodná.

Žalovaný založil svou argumentaci na úpravě postavení spolupracujícího manžela obsažené v § 13 zákona o daních z příjmů, ve znění účinném pro zdaňovací období roku

2000: podle něj se příjmy dosažené při podnikání nebo jiné samostatné výdělečné činnosti [§ 7 odst. 1 písm. a) až c) a odst. 2] provozované za spolupráce druhého z manželů a výdaje vynaložené na jejich dosažení, zajištění a udržení rozdělují tak, aby podíl připadající na spolupracujícího manžela (manželku) nečinil více než 50 %. Z toho, že se spolupracující manžel účastní na příjmech a výdajích podnikajícího manžela určitým podílem, žalovaný dovodil, že spolupracující manžel nemůže zpochybňovat průběh a závěry daňového řízení vedeného s podnikajícím manželem; tento závěr však neobstojí. Žalobkyně jakožto spolupracující osoba byla ve zdaňovacím období roku 2000 poplatníkem daně z příjmů fyzických osob, a tedy daňovým subjektem podle § 6 odst. 1 daňového řádu; v řízení před správcem daně přitom mají všechny daňové subjekty stejná procesní práva a povinnosti (§ 2 odst. 8 daňového řádu). Skutečnost, že daňová povinnost spolupracujícího manžela se odvíjí od příjmů a výdajů podnikajícího manžela, nijak nepředurčuje procesní postavení spolupracujícího manžela: jakkoli totiž spolupracující manžel většinou nebývá osobou samostatně výdělečnou činnou, a nepřiznává tak ke zdanění své vlastní příjmy a výdaje, nelze jej jen z tohoto důvodu zbavit procesních práv.

Z kasační stížnosti žalovaného plyne jeho názor, že žalobkyně neměla v řízení týkajícím se odvozeně i její daňové povinnosti žádnou důkazní povinnost; to ale není přesné. Spolupracující manžel není paušálně vyloučen ani z práv, ani z povinností (srov. č. 795/2006 Sb. NSS); rozsah a také vzájemný poměr práv a povinností ovšem bude jiný než u podnikajícího manžela. Správce daně tak nebude vyzývat spolupracujícího manžela, aby prokázal skutečnosti, které jsou správci daně známy již z daňového řízení u podnikajícího manžela; to by bylo nadbytečné a dovedeno do krajnosti by to mohlo být i šikanózní. Nemůže jej vyzývat ani k doložení skutečností zachycených v účetnictví, neboť spolupracujícího manžela nestíhá povinnost vést účetnictví a jiné povinné evidence. To však nemění nic na tom, že i spolupracující manžel má právo aktivně vystupovat během daňové kontroly u podnikajícího manžela, být seznámen se zjištěnými skutečnostmi, vyjadřovat se k nim a navrhnout jejich doplnění: výsledek daňové kontroly totiž může přímo ovlivnit jeho vlastní daňovou povinnost. Závěr žalovaného o irelevanci jakýchkoli námitek spolupracujícího manžela vztahujících se ke stanovení daně u podnikajícího manžela by tak spolupracující osoby odsuzoval k naprosté procesní pasivitě ve věci jejich daňové povinnosti, která – byť se její výše neodvozuje od jejich vlastní činnosti – stále zůstává jejich vlastní povinností hrazenou z vlastních prostředků. Bezvýchodnost takové situace zvláště vyniká na příkladu žalobkyně: správce daně jí totiž zapověděl účast na daňové kontrole u manžela, a při projednání zprávy o daňové kontrole se samotnou žalobkyní jí odmítl sdělit bližší informace o tom, proč byla jejímu manželovi stanovena daň podle pomůcek, a neumožnil jí nahlédnout do zprávy o daňové kontrole u manžela, neboť se jednalo o daňový spis jiného subjektu.

Neobstojí tedy názor žalovaného, podle nějž lze bez dalšího přenést výsledky daňového řízení u jednoho daňového subjektu do řízení u jiného daňového subjektu, pokud tento druhý daňový subjekt nemohl ovlivnit výsledek prvního řízení. Byla-li žalobkyni doměřena daň výlučně na základě daňové kontroly provedené u manžela, byl správce daně povinen nejen seznámit žalobkyni se svými závěry, ale také se zjištěními, které k těmto závěrům vedly, a umožnit jí se k těmto zjištěním vyjádřit, resp. zpochybnit je návrhem jejich doplnění a vhodných důkazů. Správce daně těmto požadavkům nedostál a krajský soud mu jeho postup důvodně vytkl.

Jen pro úplnost lze dodat, že pokud žalobkyně ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že v jejím případě nebyl rozsah příjmů a výdajů stanoven procentním údajem,

nýbrž pouze absolutní částkou, jak je to zřejmé z jejího daňového přiznání, není toto tvrzení úplné. Z daňového přiznání samotné spolupracující osoby jsou totiž seznatelné jen konkrétní částky příjmů a výdajů; to, jakým podílem se spolupracující osoba účastnila podnikání manžela, je patrné právě z daňového přiznání podnikajícího manžela – konkrétně z rubriky „Údaje o spolupracujících osobách“.

Krajský soud tak posoudil spornou právní otázku správně, uzavřel-li se, že se žalobkyní mělo být vedeno řádné daňové řízení a že jí to finanční orgány neumožnily. Jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; úspěšné žalobkyni je pak povinen uhradit náklady řízení. Zástupce žalobkyně požadoval na nákladech částku ve výši 3838 Kč vypočtenou z odměny za tři úkony právní služby, z hotových výdajů spojených s těmito úkony a z částky odpovídající dani z přidané hodnoty, kterou je plátce povinen odvést. Soud má za nesporné, že zástupci náleží odměna za dva úkony spočívající v převzetí věci a v sepsání vyjádření ke kasační stížnosti žalovaného [§ 11 odst. 1 písm. b) a d) advokátního tarifu], tedy 2 x 1000 Kč, jakož i náhrada výdajů s těmito úkony spojených ve výši 2 x 75 Kč [§ 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 13 odst. 3 advokátního tarifu, ve spojení s přechodným ustanovením čl. II vyhlášky č. 276/2006 Sb.], celkem tedy 2150 Kč. Naproti tomu soud nepřiznal zástupci odměnu za tvrzený právní úkon spočívající v „poradě zástupce a klientky nad argumentací stěžovatele“. Že by k takovému úkonu došlo, není ze spisu zřejmé a zástupce to nijak nedokládá; dále i advokátní tarif považuje za úkon právní služby jen takovou poradou, která přesahuje jednu hodinu [§ 11 odst. 1 písm. c)], což zástupce netvrdí. Konečně sám zástupce ve vyjádření uvádí, že kasační stížnost obsahuje stejné výhrady jako ve vyjádření žalovaného k žalobě a je z ní zřejmé, že žalovaný nereagoval na právní argumentaci krajského soudu. I s ohledem na absenci nových argumentů žalovaného, kterou zástupce sám zdůrazňuje, lze pochybovat o tom, že se ve věci uskutečnila porada s klientkou, natožpak porada delší než jednu hodinu. Jelikož je zástupce plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se částka 2150 Kč o částku 408,50 Kč odpovídající dani, kterou je zástupce povinen odvést z odměny za zastupování a z náhrad hotových výdajů. Celkem tedy zástupci náleží 2558,50 Kč

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 7. února 2007

JUDr. Marie Žiškova
předsedkyně senátu