



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Českých Budějovicích rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Věry Balejové a soudkyň Mgr. Heleny Nutilové a Mgr. Kateřiny Bednařikové v právní věci žalobce **HEAVY MACHINERY SERVICES a.s.** se sídlem České Velenice, Jana Pernera 159, zast. Mgr. Karlem Volfem, advokátem se sídlem Praha 5, Jindřicha Plachty 28 proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31 o žalobě proti rozhodnutí ze dne 20. 12. 2016 č.j. 57086/16/5300-22441-701296, **t a k t o :**

Žaloba se z a m í t á .

Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení n e p ř i z n á v á .

O d ů v o d n ě n í :

Žalobou doručenou dne 28. 2. 2017 Krajskému soudu v Brně, postoupenou dne 26. 4. 2017 Krajskému soudu v Českých Budějovicích se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 20. 12. 2016 č.j. 57086/16/5300-22441-701296, jímž byla zamítnuta odvolání žalobce proti platebním výměrům na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2015, únor 2015, březen 2015, duben 2015, květen 2015 a červen 2015 a tato prvostupňová rozhodnutí potvrzena.

Rozhodnutím finančních orgánů je vytýkáno, že jsou založena na nesprávných skutkových zjištěních ohledně podmínek souvisejících se zánikem plné moci. To mělo vliv na doručování daňovému subjektu a následný způsob komunikace správce daně vůči zmocněnci. Tuto vadu odstranit nelze.

Nezákonnost rozhodnutí je dále spatřována ve způsobu, kterým bylo přistoupeno k aplikaci stanovení daně podle pomůcek, metoda volby pomůcek byla nesprávná, nebyly zjištěny referenční hodnoty daňových subjektů obdobného charakteru výrobní činnosti, velikosti či počtu zaměstnanců. Chybí stanovení mediánu jednotlivých ukazatelů, který by zohledňoval argumenty v neprospěch i ve prospěch daňového subjektu, což plyne ze zásady stanovit daň na základě spolehlivě zjištěného stavu a ve správné výši.

Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. Povaha plné moci byla definována judikaturou soudů a v jejím smyslu je plná moc pouhou demonstrací smluvního vztahu, který je pro existenci zmocnění rozhodující. Zástupce žalobce doručil správci daně a finančnímu úřadu pro hlavní město Prahu sdělení, jímž dal na vědomí ukončení zastupování daňového subjektu. Toto podání byl správce daně povinen akceptovat. Přesto byl zástupce žalobce kontaktován za účelem ověření této informace a zástupce žalobce dne 24. 3. 2014 výslovně uvedl, že trvá na závěru o tom, že zmocnění je neplatné. Na to bylo správcem daně reagováno dne 4. 4. 2014, jímž správce daně sdělil, že k zániku zmocnění nedošlo ex lege v důsledku prohlášení úpadku žalobce, avšak bude respektovat vůli zmocněnce žalobce nezastupovat. Daňový poradce byl vyzván, aby ve stanovené lhůtě sdělil, zda žalobce bude zastupovat a pokud svou vůli nepotvrdí, bude postaveno najisto, že žalobce nadále zastupovat nebude. Daňový poradce nereagoval. Na základě těchto podkladů je zapotřebí uzavřít, že zmocněnec není ode dne 24. 3. 2014 zástupcem žalobce, a proto jím podaná daňová přiznání byla posouzena jako podaná neoprávněnou osobou.

Ohledně způsobu stanovení daně se odkazuje na § 145 odst. 1 daňového řádu, kdy žalobce nevyhověl výzvě správce daně k předložení daňových přiznání. Za tři zdaňovací období byla podána pouze vadná přiznání, za další tři zdaňovací období nebyla daňová přiznání podána vůbec. Výzva k odstranění vad podání byla doručena jak podateli, tak žalobci. Vady podání nebyly včas odstraněny, a proto tato podání se stala neúčinnými. Žalobce tudíž nepodal žádná daňová přiznání a bylo proto zapotřebí stanovit daň podle pomůcek. Proti stanovení daně podle pomůcek žalobce brojí v obecné rovině, a proto se k takto uplatněnému žalobnímu bodu nemůže konkrétně vyjádřit. Správce daně při stanovení daně vycházel z poznatků o žalobci získaných při správě daní, z vyměřovacího řízení podle pomůcek za předchozí zdaňovací období, z podaných daňových přiznání, i těch neúčinných a z informací obsažených v insolvenčním rejstříku. Daň byla stanovena dostatečně spolehlivě.

Ze spisů finančních orgánů vyplynuly se zřetelem k uplatněným žalobním bodům následující podstatné skutečnosti.

Žalobce předložil dne 19. 11. 2009 plnou moc datovanou dne 16. 11. 2009, jíž zmocnil daňového poradce P. B k zastupování v daňovém řízení. Daňový poradce oznámil dne 24. 3. 2014 správci daně ukončení zastupování pro úpadek žalobce, kdy byl jmenován insolvenční správce, čímž došlo k pozbytí zmocnění k zastupování daňového subjektu daňovým poradcem.

Daňový poradce zaslal dne 24. 3. 2014 v záležitosti oznámení o pozbytí plné moci k zastupování žalobce sdělení, že mu sice byla udělena generální plná moc, byl však jmenován insolvenční správce v době vyhlášení úpadku, nikoli po prohlášení konkurzu. Daňový poradce setrval na názoru, že generální zmocnění žalobce je neplatné z důvodu jmenování insolvenčního správce. Následující den učinil správce daně na daňového zástupce

dotaz, zda správce daně může mít za to, že žalobce nebude dále zastupovat. Na to daňový poradce reagoval sdělením, že nejde o vypovězení plné moci, jedná se o oznámení o pozbytí platnosti plné moci v důsledku jmenování insolvenčního správce, které bylo spojeno s prohlášením úpadku daňového subjektu. Nejedná se o výpověď plné moci daňovým poradcem, ale o pasivní pozbytí zmocnění ze zákona.

Oznámení o ukončení zastoupení daňový poradce zaslal též žalobci.

Dne 4. 4. 2014 je datováno sdělení správce daně pro žalobce, jímž byl žalobce informován o prve uvedeném sdělení jeho zástupce P. B., byl vyjádřen názor správce daně, že k zániku plné moci nedošlo, avšak správce daně nemůže zástupce daňového subjektu nutit, aby ten daňový subjekt zastupoval. Názor zástupce žalobce je sice nahlédnut jako nesprávný, avšak otázku zastoupení je zapotřebí postavit najisto. Proto se žalobci sděluje, že zástupce žalobce byl vyzván, aby ve lhůtě pěti dnů sdělil, zda v zastupování daňového subjektu bude či nebude pokračovat. Současně se oznamuje, že pokud zástupce žalobce na výzvu reagovat nebude, bude vycházeno z toho, že daňový subjekt uvedeným daňovým poradcem zastoupen nebude.

Daňový poradce P. B. podal v březnu 2015 za žalobce přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíce leden, únor a březen 2015. Dále předložil výpis z evidence pro účely daně z přidané hodnoty. Téhož dne specializovanému finančnímu úřadu sdělil, že správci daně nedoručil oznámení o zrušení zmocnění, pouze oznámil ukončení zastupování navazující na jmenování insolvenčního správce. Uzavírá se, že zmocnění je stále platné.

Daňový poradce i žalobce byli vyzváni odstranit vady podání spočívající v tom, že podání nebylo učiněno osobou oprávněnou jednat jménem žalobce.

Na výzvu reagoval daňový poradce sdělením, ve kterém uvedl, že ze strany zmocnitele ani zmocněnce nedošlo ke zrušení či výpovědi zmocnění, sdělení zmocněnce, že plná moc byla zrušena, nemá oporu v právní úpravě, a proto je bezpředmětné. Nesplnění lhůty stanovené správcem daně v záležitosti zastoupení nemá žádné důsledky. Proto je zastáván názor, že zmocnění je platné.

Následovalo vyrozumění správce daně z 28. 5. 2015 o neúčinnosti podání daňových přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden, únor a březen 2015. Konstatuje se, že podáním daňového poradce z 5. 5. 2015 nedošlo k odstranění vad podání, přičemž stanovisko vyjádřené daňovým poradcem v prve uvedené písemnosti je nahlíženo jako nesprávné.

Žalobce byl vyzván k tomu, aby podal daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za měsíce leden, únor, březen, duben, květen a červen 2015. Žalobce požadovaná daňová přiznání nepodal.

Žalobce byl informován o tom, že daň z přidané hodnoty za uvedená zdaňovací období bude stanovena podle pomůcek a byl mu zaslán úřední záznam, jehož obsahem je vyčíslení daně z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období. Současně se žalobci dostalo poučení o tom, že daňový subjekt má právo se k obsahu úředního záznamu vyjádřit, a pokud tak neučiní, bude daň stanovena tak, jak uvádí se v úředním záznamu. Ten je ve spise založen.

Žalobce správci daně dne 6. 10. 2015 sdělil, že s postupem správce daně nesouhlasí a blíže se k věci vyjádří ve lhůtě třiceti dnů.

Dne 6. 11. 2015 vydal specializovaný finanční úřad platební výměry na daň z přidané hodnoty za jednotlivá zdaňovací období.

Proti těmto platebním výměrům se žalobce odvolal, přičemž v odvolání je namítáno pochybení související se zánikem zmocnění daňového poradce a stanovením daně podle pomůcek.

Odvolání bylo projednáno napadeným rozhodnutím, které je odůvodněno tím, že byl akceptován projev vůle daňového poradce o ukončení zastupování. Daňový poradce byl informován o tom, že jmenováním insolvenčního správce k zániku zmocnění nedochází. Daňový poradce na svém stanovisku setrval, daňový poradce i žalobce byli o stanovisku správce daně informováni v tom smyslu, že daňový poradce není oprávněn žalobce zastupovat. Postačovalo, aby daňový poradce sdělil, že bude v zastoupení pokračovat. Protože se tak nestalo, bylo třeba vycházet z toho, že P. B. daňový subjekt nezastupuje. Byl to právě P. B., kdo tvrdil, že plná moc zanikla ze zákona. K zániku plné moci ze zákona nedošlo a plnou moc nemohl zrušit ani správce daně. Takovou vůli ukončit zastoupení projevil zmocněnec žalobce. Podmínky pro stanovení daně podle pomůcek byly splněny, protože nebyla podána daňová přiznání k dani z přidané hodnoty a nestalo se tak ani dodatečně na výzvy správce daně. Daň nebylo možno stanovit dokazováním, použité pomůcky jsou přiměřené a daň byla stanovena dostatečně spolehlivě.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí podle § 75 odst. 2 s.r.s. v mezích daných žalobními body a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Skutková zjištění související se zánikem plné moci považuje soud za správná. Byl to právě zástupce žalobce, kdo správci daně oznámil, že jeho zmocnění k zastoupení bylo ukončeno tím, že byl jmenován insolvenční správce. Ve sdělení z 24. 3. 2014 se výslovně uvádí, že daňový poradce dává na vědomí ukončení zastupování daňového subjektu. Správce daně daňovému poradci sdělil, že jeho právní názor správný není, avšak ten na svém názoru o ukončení zastoupení setrval a požadoval, aby tato okolnost byla sdělena příslušným úředním osobám. Na dotaz správce daně, zda opravdu nehodlá žalobce zastupovat, daňový poradce dne 25. 3. 2014 oznámil, že jedná se o pasivní pozbytí zmocnění ze zákona, nejde o výpověď plné moci učiněnou zmocněncem. Okolnost, že zastoupení daňovým poradcem ten zastoupení ukončil, sdělil daňový poradce dne 24. 3. 2014 rovněž žalobci. Daňový poradce i žalobce obdrželi sdělení specializovaného finančního úřadu ze dne 4. 4. 2014, ve kterém správce daně sdělil, že k zániku plné moci nedošlo, avšak zástupce daňového subjektu nelze jakkoli nutit, aby daňový subjekt zastupoval. Přestože k zániku plné moci nedošlo, je zapotřebí respektovat vůli zástupce daňového subjektu žalobce dále nezastupovat. Proto byly oba vyzváni k tomu, aby sdělili, zda zastoupení daňového subjektu bude či nebude pokračovat. Současně bylo uvedeno, že nebude-li podáno požadované sdělení ve stanovené lhůtě, bude správce daně vycházet z toho, že žalobce konkrétním daňovým poradcem dále zastoupen nebude. Na základě těchto písemností bylo učiněno správné skutkové zjištění, že žalobce od dubna 2014 daňovým poradcem P. B. zastoupen není.

Zástupce žalobce sdělil, že ukončuje zastoupení žalobce a na tomto sdělení nezměnil nic ani poté, co byl uvědoměn o tom, že správce daně jím uvedený právní názor na ukončení zastoupení nesdílí. Dostalo se mu dostatečného prostoru pro to, aby mohl sdělit, zda bude

zastoupení pokračovat. Takové sdělení nepodal ani žalobce. Žalobce reagoval až dne 5. 3. 2015, kdy setrval na tom, že vyšel z toho, že zastoupení je ukončeno, přičemž žalobce ani zmocněnec se nechovali tak, jako kdyby ke zrušení zmocnění došlo. Mezi sdělením z 24. 3. 2014 a z 5. 3. 2015 však není žádná písemnost, ze které by bylo patrné, že zastoupení žalobce ukončeno nebylo. Jestliže se právní úkony vykládají podle svého obsahu, pak obě sdělení žalobce z 24. 3. 2014 a 25. 3. 2014 nelze vyložit jinak, než že zastoupení daňového subjektu bylo ukončeno. Ostatně stejné vyrozumění zaslal daňový poradce žalobci sám. Není rozhodné, zda byl právní názor zástupce žalobce o ukončení zastoupení správný, jestliže sám v písemnosti z 5. 3. 2015 přistoupil na názor správce daně, nebránilo nic tomu, aby reagoval na požadavek správce daně ze 4. 4. 2014 a oznámil, zda s ním jako se zástupcem žalobce má být jednáno. O právním názoru správce daně na zánik zastoupení byl informován též žalobce a přímo s ním bylo také v dalším řízení jednáno. Poznamenává se, že poté, co zástupce žalobce svůj názor na ukončení zastoupení změnil, nebránilo nic tomu, aby plnou moc k zastoupení v průběhu řízení předložil. To se však nestalo.

Jestliže není doloženo, že zastoupení zmocněncem pokračovalo, pak bylo postupováno souladně se zákonem, že komunikace mezi správcem daně a žalobcem probíhala přímo. Ve způsobu doručování přímo žalobci, soud vady v doručování neshledal.

V druhém žalobním bodu je namítáno nedodržení podmínek pro stanovení daně podle pomůcek. Žalovanému lze přisvědčit, že tento žalobní bod je formulován v obecné rovině, avšak nebyl tu prostor pro soud, aby takovou vadu podání odstraňoval, jestliže žaloba k místně nepřislušnému soudu došla den před uplynutím lhůty pro podání žaloby a k místně příslušnému soudu se žaloba dostala až ve značném časovém odstupu po skončení lhůty k podání žaloby.

V souzené záležitosti byla tři daňová přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období leden, únor a březen 2015 podána zmocněncem, který rok před podáním těchto přiznání vůči správci daně deklaroval ukončení zastoupení. Za další tři zdaňovací období daňová přiznání nebyla podána vůbec. Daňová přiznání podaná daňovým poradcem bez doložení zmocnění byla následně zhodnocena jako neúčinná, přičemž takovému rozhodnutí předcházela výzva jak pro zmocněnce, tak pro žalobce k odstranění vad tohoto podání. Vady těchto třech podání bylo možno napravit zcela jednoduše tím, že by daňová přiznání podal buď žalobce sám na sebe, či nic nebránilo tomu, aby byla dodatečně doložena plná moc zástupce žalobce. Tím by shledané vady byly odstraněny. Podal-li daňový poradce daňová přiznání bez doložení plné moci a žalobcem i daňovým poradcem byl zastáván názor, že tu zmocnění je, pak nezbývalo jinak, než rozhodnout o neúčinnosti třech daňových přiznání a následně vyzvat daňový subjekt k podání daňových přiznání za všech šest zdaňovacích období. Žalobci byla tato procesní situace známa a nutno podotknout, že za období duben, květen a červen daňová přiznání podána nebyla vůbec. Bylo proto zapotřebí při úsudku o tom, jakým procesním způsobem stanovit daň, vycházet ze skutečnosti, že řádná daňová přiznání za uvedených šest zdaňovacích období podána nebyla.

Na situaci, kdy daňová přiznání podána nebyla, pamatuje ustanovení § 145 odst. 1 daňového řádu. Tento předpis umožňuje vyměřit daň podle pomůcek a takové možnosti správce daně souladně se zákonem využil.

Jaké podklady se mohou stát pomůckami, upravuje § 98 odst. 3 daňového řádu. Z této normy je zjevné, že pomůckami nejsou pouze porovnání srovnatelných daňových subjektů a jejich daňových povinností, ale mohou to být též vlastní poznatky správce daně získané

při správně daní, v souzené věci takovými pomůckami byly pak zjištěny plynoucí z podkladů vztahujících se právě k žalobci. Vedle toho jsou tu podklady podřaditelné pod § 98 odst. 3 písm. a) zákona. O tom, jakým způsobem bylo při stanovení daně postupováno, je tu ke každému zdaňovacímu období podrobný úřední záznam založený ve spise, přičemž takový způsob výpočtu daně podle pomůcek se dostal též žalobci. Zvolenými pomůckami se žalovaný podrobně zabýval na straně 11 až 14 napadeného rozhodnutí. Způsob stanovení daně podle pomůcek je proto souladný s ustanovením § 98 odst. 3 zákona.

Rovněž výhody ve prospěch daňového subjektu byly vzaty v úvahu, což je patrné ze strany 13 a 14 napadeného rozhodnutí. například se uvádí, že do výpočtu poměru přijatých a uskutečněných zdanitelných plnění byl zahrnut i poměr vyplývající ze stanovení daně podle pomůcek za předchozí zdaňovací období, který je absolutně nejvyšší a pro daňový subjekt tedy nejvýhodnější.

Při stanovení daně podle pomůcek bylo vycházeno z údajů, které se vztahují právě k žalobci. Přitom, jak bylo prve uvedeno, bylo přihlédnuto k výhodách, které pro žalobce byly v řízení zjištěny. Za takové situace pak podmínka o spolehlivém stanovení daně a její správné výši byla dodržena. Nutno poznamenat, že daň stanovená podle pomůcek není stanovována přesně jako je tomu při stanovení daně dokazováním, avšak z úředního záznamu o způsobu výpočtu daně podle pomůcek je zjevné, že správce daně se řídil zásadou, aby daň byla stanovena dostatečně spolehlivě.

Soud proto uzavřel, že pro důvody uvedené v žalobě není napadené rozhodnutí vadné.

Na tom, co bylo prve uvedeno, nemění nic ani argumentace uplatněná při ústním jednání dne 18. 10. 2017. Zanikla-li plná moc daňového poradce k zastupování žalobce, pak byly výzvy správce daně k podání daňových přiznání doručeny správně přímo žalobci.

Okolnost, že specializovaný finanční úřad ve věci daně z příjmů fyzických osob jednal při sjednávání termínu místního šetření s daňovým poradcem a ten případně v roce 2014 daňová přiznání k dani z přidané hodnoty podával, ještě neznámá, že nebylo postupováno souladně se zákonem. Soud se v projednávané věci zabývá výlučně napadeným rozhodnutím a pro ten účel zhodnotil předložené písemnosti a učinil závěr, že zastoupení na základě plné moci z 16. 11. 2009 zaniklo.

Sdělení správce daně ze dne 4. 4. 2014 nemá povahu rozhodnutí podle § 101 odst. 1 daňového řádu, protože jím správce daně neukládá daňovému subjektu žádnou povinnost, ani mu nepřiznává práva nebo neprohlašuje práva a povinnosti. Proto nepřichází v úvahu ani aplikace § 32 zákona o lhůtě k provedení úkonu.

Stanovením daně podle pomůcek se žalovaný podrobně zabýval na straně 11 – 14 napadeného rozhodnutí a je zřejmé, že při úvaze o ekonomické činnosti v konkrétních zdaňovacích obdobích vzal mimo jiné v úvahu reorganizaci žalobce, uzavření provozu v Českých Velenicích, snižování počtu zaměstnanců, podrobně se uvádí způsob výpočtu, proti těmto úvahám žalobce v žalobě nikterak nebjoil a ve včas podané žalobě se vymezil pouze proti tomu, že daň byla stanovena podle pomůcek a jejich metoda byla zvolena nesprávně, nebyl-li vyhledán subjekt obdobného charakteru výrobní činnosti. V žalobě netvrdil, že ekonomickou činnost nevykonával, toto tvrzení bylo uplatněno poprvé až při ústním jednání, tedy po uplynutí lhůty k podání žaloby. Soud pouze poznamenává, že jsou tu zjištění správce daně učiněná v rámci vyhledávací činnosti zahrnuté do úředního

záznamu pro výpočet daně. Z úředního záznamu plyne, že bylo vycházeno též z údajů uvedených v insolvenčním rejstříku, pokračování v ekonomické činnosti bylo ověřováno u odběratelů, z podkladů opatřených správcem daně bylo zjištěno dodávání zboží do jiného členského státu.

Návrhu žalobce na doplnění dokazování daňovými přiznáními k dani z přidané hodnoty za rok 2014, kdy tak měl činit daňový poradce, soud nevyhověl, protože vychází ze zjištění, že plná moc pro daňového poradce zanikla a i kdyby v jiných řízeních správce daně s daňovým poradcem jako zástupcem žalobce jednal, pak to neznamená, že nesprávný procesní postup správce daně musí být dodržen i v dalších řízeních.

Vzhledem k těmto důvodům krajský soud podle § 78 odst. 7 s.ř.s. žalobu zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. a vychází ze skutečnosti, že úspěšnému žalovanému nevznikly v řízení žádné náklady přesahující rámec jeho obvyklé administrativní činnosti.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Krajský soud v Českých Budějovicích
dne 18. října 2017

předsedkyně senátu:
JUDr. Věra B a l e j o v á v.r.

za správnost vyhotovení:
Z. S.