



**ČESKÁ REPUBLIKA**

# **R O Z S U D E K**

**JMÉNEM REPUBLIKY**

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Ryby a soudců JUDr. Ludmily Sandnerové a Mgr. Milana Taubera ve věci žalobce: **L. Ch.**, bytem P. 6, J. 570/3, zast. **JUDr. Janem Kuželem**, advokátem v Praze 8, Nad Šutkou 1811/12, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, Brno, Masarykova 427/31, o přezkum rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 12. 12. 2012 č.j. 16739/12-1100-100525, **t a k t o :**

- I. Žaloba se zamítá.**
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

## **O d ů v o d n ě n í**

Žalobce se domáhá zrušení rozhodnutí předchůdce žalovaného správního orgánu, a to Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 12. 12. 2012 č.j. 16739/12-1100-100525 (dále „*napadené rozhodnutí*“), kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce a potvrzeno rozhodnutí (dodatečný platební výměr) Finančního úřadu pro Prahu 6 ze dne 19. 3. 2012 č.j. 123779/12/006914109669, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 2006 ve výši 20 448 099,- Kč a penále z doměřené daně ve výši 4 089 619,- Kč.

V podané žalobě žalobce uvádí, že je třeba vždy brát ohled na skutečný obsah učiněných úkonů, pokud je odlišný od formálního vyjádření. K tomu žalobce vysvětluje, že s výjimkou období od roku 1998 do prvního čtvrtletí roku 2000 nepotřeboval živnostenský list a své nemovité věci nepronajímal v rámci své živnosti. Živnostenský list si opatřil pouze s ohledem na tvrdost tehdy platného zákona. Žalobce v daňovém přiznání pouze omylem zapisoval své příjmy do rubriky příjmů z podnikání podle § 7 zákona č. 586/1992 Sb.,

o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále „*zákon o daních z příjmů*“), ačkoli správně tyto příjmy měly být v rubrice příjmů z pronájmu podle § 9 zákona o daních z příjmů.

Jako důkaz svého omylu dokládá své chování vůči České správě sociálního zabezpečení a příslušné zdravotní pojišťovně, kdy jako živnostník neplatil zdravotní ani sociální pojištění. Dále se odvolává na stanovisko daňové poradkyně Ing. M. Š. ze dne 12. 4. 2010, podle kterého nelze jednoznačně říci, že se v případě pronajímaných nemovitých věcí jedná o obchodní majetek ve smyslu § 4 odst. 4 zákona o daních z příjmů, že žalobce neměl povinnost podat dodatečné daňové přiznání podle § 41 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v tehdy platném znění (dále jen „*zákon o správě daní*“), a že žalobce nebyl veden u své zdravotní pojišťovny jako osoba samostatně výdělečně činná (dále „OSVČ“). Žalobce se též odvolává na vyjádření auditorské společnosti VOX CONSULT s. r. o., IČO: 62577379, se sídlem Praha 4, Na Pankráci 1618/30, ze dne 9. 4. 2010, které ohledně pronajímaných nemovitých věcí zastává tentýž názor, jako stanovisko Ing. Š., a sice, že nelze jen s odkazem na to, že u daních nemovitých věcí byly prováděny odpisy podle § 26 zákona o daních z příjmů, jednoznačně určit, že tyto nemovitosti byly součástí obchodního majetku. Dále stanovisku této společnosti uvádí, že společnost nezjistila žádnou skutečnost, z níž by vyplývalo, že by žalobce svou živnost, ke které měl živnostenské oprávnění, skutečně provozoval. Žalobce odkazuje i na čestné prohlášení účetní, paní D. K., ze dne 14. 4. 2010, kde paní K. prohlašuje, že žalobce neprováděl v období od 1. 9. 2003 do 31. 12. 2008 jako OSVČ žádné odvody na zdravotním či sociálním pojištění. Všechny tyto shora uvedené skutečnosti pak podle žalobce dostatečně prokazují, že v rozhodném období nebyl OSVČ a nemohl tak mít příjmy z podnikání a musel se tak splést, když tyto příjmy chybně uvedl do jiné kolonky daňového přiznání, než měl.

Žalobce dále zdůrazňuje, že nikdy výslovně nerozhodl o tom, že jsou pronajímané nemovité věci součástí obchodního majetku, a to ani v řízení před žalovaným, jak žalovaný (resp. správní orgán prvního stupně) dovozuje. Dále žalobce uvádí, že část z předmětných nemovitých věcí byla součástí společného jmění manželů, přičemž žalobce by v souladu s § 146 zákona č. 40/1964 Sb., občanský zákoník, v tehdy platném znění (dále „občanský zákoník z r. 1964“), potřeboval k použití těchto nemovitých věcí k podnikání souhlas své manželky, paní L. Ch., avšak tento souhlas nebyl nikdy dán.

V této souvislosti žalobce odkazuje i na své rozhodnutí ze dne 2. 1. 2001, které předložil správnímu orgánu prvního stupně během řízení a které obsahovalo prohlášení o tom, že žádná z nemovitých věcí žalobce není zahrnuta v obchodním majetku. Žalobce dále podotýká, že ani správní orgán prvního stupně, ani odvolací orgán toto rozhodnutí žalobce nijak nezakomponoval do svého rozhodnutí. Své argumenty žalobce podpírá též svým rozhodnutím ze dne 19. 12. 1996, v němž rozhodl, že své nemovité věci zařazuje do majetkové evidence a tržby z jejich pronájmu budou vedeny jako tržby z pronájmu; toto rozhodnutí bylo přílohou daňového přiznání žalobce za rok 1997.

Dále žalobce uvádí, že omyl svého tehdejšího účetního, spočívající v zařazení předmětných nemovitých věcí do chybných kolonek daňového přiznání, objasnil správnímu orgánu dopisem ze dne 28. 5. 2009, který obsahoval šest příloh a z něhož jasně vyplývá, že předmětné nemovité věci nebyly nikdy zařazeny v obchodním majetku. Žalobce prohlašuje, že spoléhal na profesní znalosti svého tehdejšího účetního a předmětná daňová přiznání podepsal v dobré víře, že jsou vyplněna ve shodě s vůlí žalobce. Poté, co žalobce chyby v daňových přiznáních objevil, měl vůli je dodatečně opravit.

Podle žalobce správní orgán prvního stupně využil zmatečnosti podaných daňových příznání žalobce a při svém rozhodování vždy volil variantu nejméně výhodnou pro žalobce, ačkoli bylo z daňového příznání zřejmé, že žalobce v tomto příznání mezi příjmy z podnikání a příjmy z pronájmu nerozlišuje, kdy např. v daňovém příznání za rok 2002 byly rozhodující příjmy v příloze tohoto daňového příznání uvedeny jako příjmy z pronájmu. Žalobce též podotýká, že o této příloze žalovaný tvrdí, že k daňovému příznání přiložena nebyla, přestože ji žalobce přikládal. Žalobce má za to, že jeho daňová příznání měla být vykládána v souladu s jeho vůlí a nikoli v jeho neprospěch.

Dále žalobce uvádí, že se snažil své formální pochybení, tedy zařazení svých příjmů do chybné rubriky, opravit, a to již v roce 2003. To se mu však nepodařilo, když pracovnice správního orgánu prvního stupně žalobci sdělila, že nelze podat nové daňové příznání na stejnou daňovou povinnost. V této souvislosti žalobce namítá, že správní orgán prvního stupně neprovedl všechny důkazy navrhované žalobcem, když nevyslechl všechny navrhované svědky, ale pouze některé.

Žalobce rovněž nesouhlasí se závěry jak žalovaného, tak i správního orgánu prvního stupně, které se týkají nemovitých věcí ve společném jmění manželů, resp. otázky, zda tyto nemovitosti spadají či nikoli do společného jmění manželů. Podle žalobce jeho manželka nikdy nedala souhlas s vložením předmětných nemovitých věcí do společného jmění manželů, přičemž toto tvrzení žalobce prokazoval v daňovém řízení předložením čestného prohlášení své manželky paní L. Ch. Zároveň v souladu s § 144 občanského zákoníku nebylo třeba prokazovat, že předmětné nemovité věci nebyly součástí společného jmění manželů, neboť platí domněnka, že majetek nabytý za trvání manželství tvoří společné jmění manželů. Manželka žalobce by se pak mohla dovolat neplatnosti vložení majetku do obchodního majetku pro její nesouhlas s tímto úkonem, avšak k tomuto nikdy nedošlo.

Dále žalobce namítá, že zákon o daních z příjmů ukládá poplatníkům platit daň ze skutečných příjmů a špatným vyplněním rubrik v daňovém příznání se obsah této povinnosti nemůže změnit. Žalobce nikdy živnost neprovozoval, neboť neposkytoval služby spojené s pronájmem, což je obsahem živnosti, k níž měl vydáno živnostenské oprávnění. Uvádí též, že výše doměřené daně je pro něho likvidační, neboť mu je již přes 70 let. Navíc účetní, který pochybení zavinil, zemřel v roce 2003.

Žalobce namítá i nezákonnost postupu správce daně ve věci, kdy jednak nebyly splněny podmínky pro postup podle § 88 odst. 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále „*daňový řád*“), neboť jednání žalobce nelze považovat za vyhýbání se projednání závěrečné zprávy o kontrole, jednak správce daně doručoval sdělení o postupu podle § 88 odst. 5 daňového řádu a závěrečnou zprávu o kontrole chybně poštou na adresu zmocněnce – společnosti CI Accounting SE, když měl této společnosti zásilku doručit do datové schránky. Správce daně též pochybil, když považoval plnou moc žalobce udělenou společnosti Lancrabio s. r. o. za neúčinnou (s odkazem na skutečnost, že tato plná moc byla udělena v souladu s již neúčinným zákonem, konkrétně zákonem o správě daní), ač tato neúčinná nebyla (chybná citace právního předpisu dle žalobce neúčinnost plné moci nezpůsobí). Dále správce daně doručil sdělení č. 15615/12 zmocněnci žalobce v daňovém řízení – společnosti CI Accounting SE, fikcí dne 2. 2. 2012, ač v této době již předmětná společnost nebyla zmocněncem žalobce (nová plná moc udělená RNDr. B. K. byla doručena správci daně dne 1. 2. 2012). Zmocněnci žalobce RNDr. B. K. tak nebyla doručena výzva k projednání závěrečné zprávy a rovnou bylo doručeno sdělení, že závěrečná zpráva projednána nebude, čímž došlo k zásadnímu porušení daňového řádu, přičemž tato vada řízení

způsobuje nezákonnost rozhodnutí ve věci. Tím, že žalovaný pro tuto vadu řízení odvoláním napadené rozhodnutí nezrušil, se sám dopustil pochybení, pro které by mělo být napadené rozhodnutí zrušeno.

Závěrem žalobce odkazuje na čl. 11 Listiny základních práv a svobod, podle něhož má každý právo vlastnit majetek, přičemž postup správních orgánů v daném případě toto ustanovení porušil, kdy správní orgány zneužily komplikovanosti a nepřehlednosti právní úpravy týkající se daní k doměření daně a obohacení se tak na úkor žalobce o takto doměřenou daň. Dále svým postupem správní orgány porušily právo občana na rovnost před zákonem, když z pouhého pochybení spočívající ve vyplnění špatné rubriky v daňovém přiznání dovodily vznik daňové povinnosti poplatníka.

Žalobce navrhuje zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci žalovanému správnímu orgánu k dalšímu řízení, jakož i přiznání náhrady nákladů řízení.

Ve vyjádření k podané žalobě žalovaný – co se týče námítky, že žalobce pouze omylem uvedl své příjmy jako příjmy z podnikání (§ 7 zákona o daních z příjmů), ačkoli je správně měl uvést jako příjmy z pronájmu (§ 9 zákona o daních z příjmů) – odkázal na napadené rozhodnutí, na zprávu o daňové kontrole a na obsah správního spisu. Uvedl, že má za to, že napadené rozhodnutí přesvědčivě zdůvodnilo, že žalobce vždy vědomě jednal v souladu se svými materiálními zájmy a své argumenty těmito zájmům přizpůsoboval. Toto své tvrzení dokládá na skutečnosti, že za účinnosti zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění do 31. 12. 1997, vykazoval žalobce pronájem nemovitých věcí jako zdanitelné plnění (zákon přitom umožňoval, aby tyto nemovité věci nebyly součástí obchodního majetku plátce daně a zároveň se jednalo o zdanitelné plnění). Jakmile však žalobci v důsledku změny právní úpravy hrozilo, že jeho registrace k dani z přidané hodnoty bude zrušena, učinil všechny kroky k tomu, aby zrušena nebyla a aby i nadále mohl vykazovat pronájem nemovitých věcí jako zdanitelné plnění, tedy požádal o živnostenské oprávnění k pronájmu (později mu byl vydán živnostenský list). Žalobce mohl počínaje rokem 1998 vykazovat v rámci daně z přidané hodnoty zdanitelná plnění z pronájmu nemovitých věcí, jen pokud vykazoval příjmy z podnikání a z jiné samostatné činnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů; proto také od roku 1998 vykazoval v daňových přiznáních počínaje tímto rokem příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů, v přiznání za rok 1997 vykázal žalobce ještě příjmy z pronájmu podle § 9 zákona o daních z příjmů.

Žalovaný dále upozorňuje na to, že je třeba rozlišovat obchodní majetek ve smyslu zákona o daních z příjmů a ve smyslu zákona o dani z přidané hodnoty, v tehdy platném znění. Podle jeho názoru došlo k vyřazení předmětných nemovitých věcí žalobce z obchodního majetku pro účely zákona o daních z příjmů nejdříve k 1. 1. 2003. Vzhledem ke skutečnosti, že žalobce předmětné nemovité věci prodal v roce 2006, nesplnil tak podmínku pro osvobození podle § 4 odst. 1 zákona o daních z příjmů, a proto mu byla v souladu se zákonem doměřena daň z příjmů. Žalovaný navrhuje zamítnutí podané žaloby jako nedůvodné s tím, aby žalobci nebyla přiznána náhrada nákladů řízení.

K vyjádření žalovaného podal žalobce repliku. V ní nad rámec podané žaloby uvádí, že se žalovaný ve svém vyjádření nevyjádřil k některým důkazům navrženým žalobcem, stejně tak že se nevyjádřil i k některým tvrzením žalobce a procesním pochybením tvrzeným žalobcem. Žalobce ve své replice vyjádřil též domněnku, že je možné, že byl správní spis žalovaným záměrně upravován tak, aby zkreslil průběh celého řízení v neprospěch žalobce.

Vzhledem k tomu, že žalobce požádal Městský soud v Praze (dále „*městský soud*“) o rozhodnutí věci při jednání, bylo jednání nařízeno na 11. 11. 2016 poté, kdy žalobcův, nikoli jednoduchý právní případ došel po stránce skutkové i právní k věcnému řešení, a to po podrobném zvážení všech argumentů pro i proti ve vztahu k oběma účastníkům sporu, kteří mají v řízení rovné postavení. S ohledem na stěžejní žalobní bod poukazující na to, že správce daně pochybil, když nevyslechl všechny svědky navrhované žalobcem, s tím, že jejich výsledky mohly přispět k jinému (pro žalobce příznivějšímu) stanovení daně, jelikož k žalobcovu pochybení mělo dojít jen proto, že nevyplnil správné rubriky daňového přiznání, městský soud především zvažoval, zda správce daně v daňovém řízení dodržel jednu ze základních zásad správy daní, totiž zda šetřil práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, tedy žalobce (§ 5 odst. 3 daňového řádu) a zda opravdu neopomněl přihlídnout ke všem skutečnostem včetně těch, na něž poukazoval žalobce domnívaje se, že mu jsou ku prospěchu. Městský soud postupně dospěl k závěru, že správce daně v řízení nepochybil, když neprovedl důkazní prostředky výsledkem svědků navrhovaných žalobcem, jež by byly pro věc samu, tzn. správné stanovení daně, nevýznamné.

Po nařízení jednání zaslal žalobce žádost (datovanou dnem 21. 10. 2016) o odročení jednání s informací, že žalobce má zajištěnu lázeňskou léčbu na dobu od 24. 10. 2016 do 14. 11. 2016, a s návrhem, aby soud nařídil jednání na pozdější vhodný termín. Městský soud návrhu vyhověl a nové jednání nařídil na 30. 11. 2016. Předvolání k němu obdržel zástupce žalobce dne 27. 10. 2016. Přípisem datovaným dnem 21. 11. 2016 požádal žalobce o další odročení jednání s tím, že dne 17. 11. 2016 odletěl na dlouhodobý pobyt do Spojených států amerických, z něhož se bude vracet až 4. 4. 2017, že letenky zaplatil již 17. 10. 2016 a že cesta byla dlouhodobě plánována.

Z uvedených žalobcových podání zjevně vyplývá, že žalobci i jeho zástupci muselo být známo již v den, kdy žádal o první odročení jednání (21. 10. 2016), že se jednání v období, jež sám navrhoval, nezúčastní (když letenky kupoval 17. 10. 2016), aniž by však tuto skutečnost sdělil městskému soudu, přestože nic nebránilo tomu, aby jednání bylo odročeno například na dny 15. 11. 2016 nebo 16. 11. 2016, pokud by se ho žalobce chtěl zúčastnit. Žalobce je profesionálně právně zastoupen, a proto již městský soud druhou žádost o odročení jednání neakceptoval. Městský soud při přípravě jednání dospěl k závěru, že žalobcův osobní výslech jako účastníka řízení k důkazu není nezbytný; tento předpoklad nezpochybnil ani průběh jednání před soudem.

Při jednání před soudem žalobce setrval na všech žalobních bodech a zopakoval závěrečný návrh, aby soud zrušil napadené rozhodnutí. Závěrečný návrh, přednesený právním zástupcem, byl založen do spisu. Žalovaný navrhl zamítnutí žaloby. V průběhu jednání byl zamítnut žalobcův upřesněný návrh na provedení důkazů listinami uvedenými na první straně žaloby pro nadbytečnost, ať již proto, že jsou součástí správního spisu, anebo jde o listinu, která nemá vliv na meritum případu; učinil tak s jedinou výjimkou, když k důkazu bylo přečteno čestné prohlášení žalobcovy manželky ze dne 24. 1. 2013, z něhož soud zjistil obsah jejího tvrzení, pokud jde o její souhlas či nesouhlas ke vložení nemovitého majetku ze společného jmění do obchodního majetku.

Městský soud přezkoumal žalobou napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán (§ 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů, dále jen „s. ř. s.“), avšak žalobu neshledal důvodnou. Vycházel ze skutkového i právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).

Ze správního spisu vyplývají následující skutečnosti:

Dne 2. 4. 2009 byla u žalobce zahájena daňová kontrola za období roků 2006 a 2007.

Dne 22. 10. 2003 byla Finančnímu úřadu pro Prahu 6 (dále též „správce daně“) doručena plná moc žalobce k jeho zastupování při jednání s Finančním úřadem pro Prahu 6 ze dne 17. 10. 2003 udělená paní D. K. Dne 1. 4. 2009 byla tato plná moc omezena tak, že se netýká daňové kontroly za období roků 2006 a 2007. Zároveň byla ve věci zahájení daňové kontroly za období roků 2006 a 2007 udělena plná moc Ing. P. R. S ohledem na e-mailové sdělení správce daně byla plná moc udělena Ing. P. R. upřesněna a udělena ve věci probíhající daňové kontroly (plná moc ze dne 1. 4. 2009).

Dne 20. 4. 2009 byl žalobce správcem daně vyzván, aby mimo jiné prokázal, že příjmy z prodeje nemovitých věcí v celkové hodnotě 69.910.000,- Kč (za zdaňovací období roku 2006) jsou od daně osvobozeny ve smyslu § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů.

Ve vysvětlení žalobce ze dne 27. 5. 2009 žalobce mimo jiné uvedl, že předmětné nemovité věci nikdy nebyly zahrnuty do obchodního majetku žalobce. Tuto skutečnost dokládal i protokolem o ústním jednání ze dne 23. 4. 1998, č.j. 102593/98/006915/4955. V tomto protokolu žalobce na otázku, zda jsou předmětné nemovité věci zahrnuty do obchodního majetku, žalobce odpověděl, že nikoli.

Dne 9. 6. 2009 byl žalobci (doručeno dne 18. 6. 2009) a zmocněnci žalobce v daňovém řízení (panu Ing. R.; doručeno taktéž dne 18. 6. 2009) zaslán návrh zprávy o daňové kontrole k vyjádření. Zároveň byl žalobci i jeho zmocněnci sdělen termín k projednání této zprávy, a to den 30. 6. 2009.

Podle úředního záznamu č.j. 198494/09/006931106005 ze dne 25. 6. 2009 byl termín projednání zprávy o daňové kontrole přesunut na den 13. 7. 2009.

Ve vyjádření žalobce k návrhu zprávy o kontrole ze dne 26. 6. 2009 se žalobce k názoru správce daně uvedeného v návrhu zprávy o daňové kontrole o tom, že předmětné nemovité věci nejsou osvobozeny dle § 4 odst. 1 zákona o daních z příjmů, nevyjádřil.

Dne 13. 7. 2009 byla správci daně doručena plná moc opravňující Ing. J. L. k nahlížení do spisu, k děláni opisů a výpisů v rámci tohoto nahlížení a k podepisování protokolů z těchto nahlížení.

Na jednání, které proběhlo taktéž dne 13. 7. 2009, byl žalobce seznámen s výsledky prováděné kontroly daně z příjmu fyzických osob. Dále si žalobce vyžádal lhůtu k vyjádření k výsledkům této kontroly, a to do 31. 8. 2009. Ve vyjádření ze dne 31. 8. 2009 žalobce žádal o ověřenou kopii listin starších 10 let a prohlásil, že má k dispozici i další podklady k dané věci. Žádné podklady či důkazní materiály však žalobce správci daně nepředložil. K problematice osvobození předmětných nemovitostí od daně z příjmů se žalobce nevyjádřil. Dne 4. 9. 2009 kontaktoval zmocněnec žalobce v daňovém řízení správce daně s tím, že žalobce je v lázních do 22. 9. 2009 a on, zmocněnec, není oprávněn samostatně činit žádné úkony; po návratu žalobce z lázní žalobce správce daně kontaktuje.

Dne 22. 9. 2009 bylo žalobci doručeno předvolání k projednání zprávy o daňové kontrole na den 12. 10. 2009; zmocněnci doručeno dne 14. 9. 2009. Dopisem ze dne 7. 10. 2009 požádal žalobce o stanovení nového termínu projednání zprávy, a to z důvodu zdravotních problémů žalobce. Nový termín byl správcem daně stanoven na 11. 11. 2009. Dne 10. 11. 2009 žalobce opět požádal o stanovení nového termínu (po 10. 12. 2009, žalobce byl do té doby v zahraničí); tento byl stanoven na 15. 12. 2009 (žalobci doručeno dne 3. 12. 2009, zmocněnci dne 25. 11. 2009). Dne 15. 12. 2009 žalobce sdělil, že se projednání zprávy o daňové kontrole nezúčastní, neboť jeho zmocněnec onemocněl, a požádal o nový termín jednání, nejlépe v období od 11. 1. 2010 do 15. 1. 2010. Správce daně tak stanovil nový termín jednání, a to na 13. 1. 2010.

Během jednání dne 13. 1. 2010 žalobce předložil nové důkazy (dopis ze dne 15. 3. 2004, adresovaný paní H. z Finančního úřadu pro Prahu 6, ve kterém se zmiňuje o omylu v zařazení příjmů do špatné rubriky daňového přiznání, nepodepsaný koncept tohoto dopisu a dopis paní D. K., účetní žalobce, adresovaný panu Ing. R. a týkající se konceptu dopisu pro Finanční úřad pro Prahu 6; vše bez doručenek či podacího lístku potvrzujícího, že skutečně došlo k odeslání těchto dopisů) a zároveň prohlásil, že je třeba z jeho strany provést účetní audit, neboť se zjistilo, že mohla být podána chybná daňová přiznání (resp. mohlo v těchto podáních dojít k chybnému označení příjmů, resp. jejich zařazení do chybných rubrik daňových přiznání) a navíc se přišlo na to, že některé z předmětných nemovitých věcí byly součástí společného jmění manželů. K provedení auditu žádal žalobce lhůtu do 16. 4. 2010. Správce daně této žádosti vyhověl a nařídil další jednání na den 16. 4. 2010.

Dne 16. 4. 2010 proběhlo jednání ve věci daňové kontroly, na kterém žalobce prostřednictvím svých zmocněnců namítal, že v daňových přiznáních za roky 1998-2002 byly příjmy vyplněny ve špatné rubrice (byly v rubrice dle § 7 zákona o daních z příjmů, měly být v § 9 téhož zákona), což dokládá svými daňovými přiznáními za ostatní roky, kdy byly příjmy vždy uvedeny v rubrice příjmů dle § 9 zákona o daních z příjmů. Též vznáší dotaz, zda správce daně má k dispozici doklady o tom, že by žalobce v předmětném období byl jakožto OSVČ plátcem zdravotního a sociálního pojištění. Žalobce se též dotazuje správce daně, zda správce daně někdy zjistil, že by žalobce skutečně podnikal, či poskytoval nájemcům i jiné služby než služby zajišťující řádný provoz nemovitých věcí. Zmocněnci žalobce v daňovém řízení též prohlašují, že nemají ani informace, natož důkazy, že by odpovědi na dotazy položené správcem daně byly kladné. Žalobce též při tomto jednání předložil prohlášení manželky žalobce o tom, že nikdy nedala souhlas s vložením nemovitých věcí, které byly součástí společného jmění manželů (v prohlášení není uveden přesný výčet nemovitých věcí, o který se jedná), do obchodního majetku, stanovisko Ing. M. Š. a stanovisko společnosti VOX CONSULT, s. r. o., obě stanoviska vyslovují závěr v tom smyslu, že nelze jednoznačně určit, že žalobce zařadil předmětné nemovité věci do obchodního majetku. Žalobce tak dovozuje, že předmětné nemovité věci nikdy nebyly součástí obchodního majetku, jak se domnívá správce daně. Ve stanovisku správce daně č.j. 166137/10/006933106005 ze dne 7. 5. 2010 se správce daně podrobně zabýval všemi výtkami (dotazy) žalobce s tím, že správce daně trvá na svých již dříve prezentovaných stanoviscích a svůj závěr v dané věci nemění.

Na tomto jednání dne 16. 4. 2010 udělil žalobce ústně do protokolu plnou moc společnosti CI Accounting SE, IČO: 28486161, v rozsahu pokračování v daňové kontrole daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006 a 2007, k poskytnutí vyjádření a k předložení dalších, nových důkazních prostředků. Zároveň bylo téhož dne správcem daně

doručeno sdělení Ing. P. R. o tom, že dospěl k závěru, že plná moc založená ve správním spise ho neoprávnňuje k zastupování žalobce v daňovém řízení.

Dne 20. 5. 2010 bylo žalobci doručeno předvolání k jednání na den 16. 6. 2010. Dne 4. 6. 2010 se žalobce prostřednictvím Ing. L. omluvil z jednání z důvodu zahraniční cesty Ing. L. a po telefonu byl domluven termín 7. 7. 2010 (žalobce tento termín správci daně telefonicky potvrdil jako vyhovující). Následně bylo žalobci posláno předvolání na den 7. 7. 2010 (doručeno dne 11. 6. 2010).

Během ústního jednání dne 7. 7. 2010 žalobce předložil notářský zápis ze dne 1. 7. 2010, jehož obsahem je prohlášení paní I. S., členky představenstva společnosti CI Accounting SE, o tom, že v rámci prováděné kontroly byl nalezen dokument nazvaný jako „*Rozhodnutí*“ ze dne 2. 1. 2001. Obsahem tohoto „*Rozhodnutí*“ je prohlášení žalobce, že žádná z nemovitých věcí jím vlastněná po dni vydání tohoto rozhodnutí není zahrnutá v obchodním majetku; pokud některá nemovitá věc do 31. 12. 2000 byla do obchodního majetku zahrnuta, pak rozhoduje tuto věc z obchodního majetku vyřadit. K tomuto vydal správce daně stanovisko dne 13. 8. 2010. V tomto stanovisku správce daně uvádí, že nezpochybňuje notářský zápis, nicméně podotýká, že notářský zápis pouze osvědčuje, že paní S. byla přítomna u notáře, zde prohlásila, co je v zápisu uvedeno, a předložila rozhodnutí. Notářský zápis nijak nedokazuje pravdivost obsahu prohlášení paní S., ani autentičnost dané listiny. Dále se správce daně pozastavuje nad skutečností, že žalobce v celém daňovém řízení tvrdí, že předmětné nemovité věci nebyly součástí obchodního majetku, avšak v předloženém „*rozhodnutí*“ žalobce tuto možnost připouští. Pro správce daně je určující rozhodnutí žalobce učiněné při ústním jednání dne 8. 6. 1998 (a tudíž autentičnost tohoto rozhodnutí lze prokázat), kde žalobce uvedl, že předmětné nemovité věci se staly součástí obchodního majetku ke dni 27. 4. 1998, přičemž dle tohoto rozhodnutí žalobce i nadále jednal (zařadil příjmy z pronájmu těchto nemovitých věcí do daňového přiznání jako příjmy z podnikání dle § 7 zákona o daních z příjmů). Dále správce daně spatřuje nevěrohodnost daného „*rozhodnutí*“ žalobce ze dne 2. 1. 2001 i v tom, že tehdejší účetní pan B. toto rozhodnutí měl sice převzít a akceptovat, ale i přesto byly předmětné nemovité věci vykazovány v daňových přiznáních (minimálně) za rok 2001 a 2002 v obchodním majetku tabulky „*výkaz o majetku a závazcích*“ pro poplatníky účtující v jednoduchém účetnictví. V závěru stanoviska správce daně mimo jiné konstatuje, že i nadále má za to, že předmětné nemovité věci byly v rozhodném období zahrnuty v obchodním majetku a žalobce tak neprokázal, že byl prodej těchto nemovitých věcí od daně z příjmů osvobozen podle § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů.

Další jednání bylo nařízeno na den 29. 7. 2010. Dopisem ze dne 23. 7. 2010 žalobce požádal o stanovení nového termínu pro ústní jednání, neboť předvolání k jednání nebylo doručeno jeho zmocněnci, na jehož přítomnosti trval. Dopisem ze dne 19. 9. 2010 pak žalobce informoval správce daně o jeho nastávajícím lázeňském pobytu s tím, že po dobu od 20. 10. 2010 do 22. 11. 2010 se nebude moci zúčastnit žádného jednání. Jednání bylo nařízeno na den 22. 12. 2010. K předvolání byla předložena zpráva o daňové kontrole; předvolání bylo doručeno žalobci dne 6. 12. 2010. Dopisem ze dne 14. 12. 2010 se žalobce z nařízeného jednání omluvil ze zdravotních důvodů a požádal o nový termín, nejdříve počátkem února. Další jednání bylo nařízeno na den 23. 2. 2011.

Dne 1. 2. 2011 žalobce doručil správci daně vyjádření k předložené zprávě o daňové kontrole. V tomto vyjádření žalobce objasňuje celou vzniklou situaci a mimo jiné uvádí, že jeho tehdejší účetní Ing. B. se řídil rozhodnutím žalobce ze dne 19. 12. 1996 o tom, že jeho

nemovité věci nejsou zařazeny do obchodního majetku. Pouhým omylem je zařadil jako příjmy z podnikání dle § 7 zákona o daních z příjmů. Poté, co účetnictví převzala v roce 2003 po panu Ing. B. paní K., se nová účetní opět řídila rozhodnutím žalobce z 19. 12. 1996 a příjmy byly vzkazovány jako příjmy z pronájmu (a nikoliv jako příjmy z podnikání).

Plnou mocí ze dne 17. 2. 2011 zmocnil žalobce Ing. L. k zastupování v daňovém řízení a provádění všech úkonů s tímto souvisejícími, včetně podávání návrhů a žádostí, uplatňování nároků a přijímání písemností. Výzvou ze dne 24. 3. 2011 byl žalobce vyzván k odstranění vad této plné moci. Opakovaná výzva k odstranění vad podání (plné moci) ze dne 27. 6. 2011 pak byla žalobci doručena dne 30. 6. 2011.

Z jednání nařízeného na den 23. 2. 2011 se žalobce omluvil prostřednictvím svého zmocněnce Ing. L. dne 22. 2. 2011 z důvodu dočasné pracovní neschopnosti tohoto zmocněnce. Zároveň žalobce dopisem doručeným téhož dne žádá o učení nového termínu jednání, přičemž navrhuje počátek dubna 2011.

Dne 1. 3. 2011 správce daně vydal rozhodnutí č.j. 78734/11/006933106005 (dále „rozhodnutí o stanovení lhůty“), kterým v souladu s § 88 odst. 3 daňového řádu, v tehdy platném znění, stanovil žalobci lhůtu 15 dní ode dne doručení tohoto rozhodnutí k vyjádření se k výsledku kontrolního zjištění a navržení jeho doplnění. Toto rozhodnutí bylo doručeno zmocněnci žalobce, Ing. L., dne 14. 3. 2011. Téhož dne byl zmocněnci doručen také dopracovaný návrh zprávy o daňové kontrole k seznámení se s výsledky provedené kontroly. S tímto návrhem vyslovil žalobce nesouhlas podáním ze dne 28. 3. 2011. Žalobce nesouhlasí zejména s neprovedením žalobcem navrhovaného důkazu, výsledku svědků paní H. a paní Č.

Proti rozhodnutí o stanovení lhůty podal žalobce dne 30. 3. 2011 odvolání a zároveň požádal o prodloužení lhůty tímto rozhodnutím stanovené. Žádost o prodloužení lhůty byla zamítnuta rozhodnutím č.j. 180397/11/006933106005 ze dne 12. 4. 2011 jako opožděná. Odvolání pak bylo rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 11. 10. 2011 č.j. 7139/11-1500-100146, jako nedůvodné zamítnuto.

Dne 27. 7. 2011 zaslal správce daně společnosti CI Accounting SE sdělení v tom smyslu, že vzhledem ke skutečnosti, že daňový subjekt včas neopravil vadu podání – plné moci ze dne 17. 2. 2011 udělené Ing. L., zasílá správce daně společnosti CI Accounting SE, jakožto zmocněnci žalobce rozhodnutí o stanovení lhůty, dopracovaný návrh zprávy o daňové kontrole, vyjádření správce daně k vyjádření žalobce ze dne 28. 3. 2011 (nesouhlas s návrhem zprávy o daňové kontrole) a rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 11. 10. 2011, č.j. 7139/11-1500-100146. Zásilka se vrátila správci daně jako nedoručená (adresát se odstěhoval).

Zmocněnci žalobce, společnosti CI Accounting SE, bylo dne 1. 11. 2011 doručeno předvolání k ústnímu jednání nařízenému za účelem projednání, spolupodepsání a předání zprávy o kontrole daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2006 a 2007. K jednání byly dány na výběr tři možné termíny, a to buď dne 22., 23., nebo 24. 11. 2011. Z jednání dne 24. 11. 2011 se žalobce omluvil dopisem ze dne 18. 11. 2011, a to z důvodu léčebného pobytu v Německu, ve střední Americe a v USA. Dne 23. 11. 2011 se z téhož jednání z důvodu nemoci omluvil i zmocněnec žalobce (resp. prokurista zmocněnce). Další jednání bylo nařízeno na den 4. 1. 2012, předvolání doručeno zmocněnci žalobce dne 22. 12. 2011. K jednání se ani žalobce, ani jeho zmocněnec bez omluvy nedostavil.

Dne 9. 1. 2012 byla správci daně (osobně) doručena plná moc ze dne 28. 12. 2011 udělená společnosti Lancrabio s. r. o., IČO: 27920828, zmocňující tuto společnost k zastupování žalobce v daňovém řízení. Tato plná moc byla udělena v rozsahu zákona o správě daní, tedy v rozsahu již neúčinného zákona. V návaznosti na tuto plnou moc byl žalobce vyzván k odstranění vad plné moci výzvou ze dne 17. 1. 2012, doručenou žalobci dne 23. 1. 2012 a společnosti Lancrabio s. r. o. dne 27. 1. 2012.

Dne 17. 1. 2012 bylo zmocněnci žalobce, společnosti CI Accounting SE, zasláno sdělení ve smyslu, že správce daně považuje jednání žalobce za vyhýbání se projednání zprávy o kontrole, proto daňový orgán postupuje v souladu s § 88 daňového řádu a považuje tuto zprávu za projednanou, přičemž dnem ukončení daňové kontroly je den doručení této zprávy. Zásilka obsahující shora uvedené sdělení, včetně předmětné zprávy o kontrole, se vrátila jako nedoručená s připojeným označením „*odstěhoval se*“. Posléze bylo totéž (sdělení č.j. 15615/12/006933106005 ze dne 23. 1. 2012 i zpráva o kontrole) doručeno společnosti CI Accounting SE do datové schránky, a to dne 2. 2. 2012.

Dne 24. 1. 2012 žalobce zmocnil RNDr. B. K., daňového poradce, k nahlédnutí do spisu, které proběhlo dne 26. 1. 2012.

Dne 31. 1. 2012 pak žalobce zaslal správci daně žádost o navrácení lhůty k seznámení se s podklady pro vyjádření se k závěrečné zprávě o kontrole a k nařízení jednání týkající se projednání této zprávy. Zároveň žalobce žádal o vyslovení neúčinnosti doručení písemností: 1) opakované předvolání (č.j. 494280/11/006933106005 ze dne 12. 12. 2011) a 2) sdělení (č.j. 15615/12/006933106005 ze dne 23. 1. 2012). Současně s žádostí udělil žalobce plnou moc RNDr. B. K., daňovému poradci, k zastupování při jednáních se správcem daně. Obdobnou žádost doručil dne 2. 2. 2012 správci daně též nový zmocněnec žalobce, RNDr. K., daňový poradce. Na žádost o navrácení lhůty reagoval správce daně sdělením ze dne 10. 2. 2012, doručeném zmocněnci žalobce (RNDr. B. K.) dne 16. 2. 2012, ve kterém správce daně sděluje žalobci, že zprávu o kontrole považuje za doručenou, projednanou a daňovou kontrolu za ukončenou. Dne 13. 2. 2012 pak bylo vydáno rozhodnutí č.j. 63715/12/006933106005, kterým se žádost o povolení navrácení lhůty zamítá; doručeno zmocněnci žalobce taktéž dne 16. 2. 2012. Zároveň byla rozhodnutím č.j. 63779/12/006933106005 ze dne 13. 2. 2012 zamítnuta žádost žalobce o vyslovení neúčinnosti doručení písemností: 1) opakované předvolání (č.j. 494280/11/006933106005 ze dne 12. 12. 2011) a 2) sdělení (č.j. 15615/12/006933106005 ze dne 23. 1. 2012).

Žalobce podal prostřednictvím svého zmocněnce dne 20. 2. 2012 (doručeno správci daně dne 21. 2. 2012) „*vyjádření k návrhu zprávy o daňové kontrole*.“ V tomto vyjádření zopakoval své předchozí argumenty, opět předložil stanoviska Ing. M. Š. a společnosti VOX CONSULT, s. r. o. Dne 23. 2. 2012 předložil žalobce správci daně též oddací list žalobce a paní L. Ch.

Dne 21. 2. 2012 pak bylo správci daně doručeno odvolání žalobce proti jak rozhodnutí č.j. 63715/12/006933106005, kterým se žádost o povolení navrácení lhůty zamítá, tak rozhodnutí č.j. 63779/12/006933106005 ze dne 13. 2. 2012, kterým se zamítá žádost žalobce o vyslovení neúčinnosti doručení těchto písemností: 1) opakované předvolání (č.j. 494280/11/006933106005 ze dne 12. 12. 2011) a 2) sdělení (č.j. 15615/12/006933106005 ze dne 23. 1. 2012). Svě odvolání odůvodňuje nastalou situací kolem bývalého zástupce, který byl vzat do vazby a nemohl tak žalobce informovat o písemnostech doručených mu do datové schránky. Obě odvolání byla vzata žalobcem zpět dne 6. 3. 2012.

Na základě výsledků této daňové kontroly byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 2006 ve výši 20.448.099,- Kč a penále z doměřené daně ve výši 4.089.619,- Kč, a to rozhodnutím Finančního úřadu pro Prahu 6 ze dne 19. 3. 2012, č.j. 123779/12/006914109669 (dále jen „*rozhodnutí správce daně*“). Proti tomuto rozhodnutí správce daně podal žalobce odvolání dne 30. 4. 2012. Odvolání žalobce dále doplnil podáním ze dne 6. 6. 2012, a to i mimo jiné v návaznosti na výsledky svědků Ing. R., V. T. a J. T., které proběhly taktéž 6. 6. 2012.

O odvolání žalobce rozhodlo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu napadeným rozhodnutím tak, že se odvolání zamítá a rozhodnutí správce daně se potvrzuje. Rozhodnutí bylo doručeno zmocněnci žalobce dne 23. 12. 2012.

Při rozhodování vycházel městský soud z těchto právních ustanovení:

Odmítne-li se kontrolovaný daňový subjekt seznámit se zprávou o daňové kontrole nebo ji projednat, anebo se jejímu projednání vyhýbá, doručí mu ji správce daně do vlastních rukou; den doručení zprávy o daňové kontrole se pokládá za den jejího projednání a ukončení daňové kontroly (§ 88 odst. 5 daňového řádu).

V souladu s ustanovením § 13 odst. 1 zákona č. 513/1991 Sb., obchodní zákoník, v tehdy platném znění, je-li podnikatelem fyzická osoba, jedná osobně nebo za ni jedná zástupce. Právník osoba jedná statutárním orgánem nebo za ni jedná zástupce.

Podle § 28 odst. 1, 2 a 3 daňového řádu je zmocnitel povinen vymezit rozsah zmocnění tak, aby bylo zřejmé, k jakým úkonům, řízením nebo jiným postupům se plná moc vztahuje. Není-li rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně, vyzve správce daně zmocnitele k úpravě plné moci; ustanovení o vadách podání se použije obdobně. O nedostatech při vymezení rozsahu plné moci vyrozumí rovněž zmocněnce. Plná moc je vůči správci daně účinná až po odstranění vad. Účinky podání učiněného zmocněncem na základě vadné plné moci zůstávají zachovány, pokud dojde k odstranění vad ve stanovené lhůtě.

Podle § 39 daňového řádu správce daně doručuje písemnost při ústním jednání nebo při jiném úkonu, nebo elektronicky. Není-li možné takto písemnost doručit, doručí ji správce daně prostřednictvím zásilky doručované provozovatelem poštovních služeb.

V souladu s § 92 odst. 2 daňového řádu správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů.

V souladu s § 135 odst. 2 daňového řádu daňový subjekt je povinen v řádném daňovém tvrzení sám vyčíslit daň a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně.

Podle § 63 odst. 1 daňového řádu o důležitých úkonech při správě daní, které nejsou součástí protokolu, sepíše správce daně úřední záznam, ve kterém zachytí skutečnosti, které mají vztah ke správě daní, zjištěné zejména z ústních sdělení, oznámení, poznámek, obsahů telefonických hovorů a jiných spisových materiálů.

Podle § 19 odst. 1 a odst. 8 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1. 1. 1998 do 31. 3. 2000, pokud tento zákon nestanoví jinak, plátce má nárok na odpočet daně, pokud jím přijatá zdanitelná plnění, uskutečněná jiným plátcem nebo zboží z dovozu, použije při podnikání nebo při činnosti vykazující všechny znaky podnikání kromě toho, že je prováděna podnikatelem. Plátce nemá nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění použitých k dosažení příjmů nebo výnosů z pronájmu nemovitosti nebo její části včetně bytu, která není součástí obchodního majetku plátce, jakož i u všech přijatých zdanitelných plnění, která se nevztahují k podnikání a k obchodnímu majetku.

V souladu s ustanovením § 7 odst. 5 písm. d) zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1. 1. 1998 do 31. 3. 2000, zdanitelným plněním není prodej a pronájem majetku, který není součástí obchodního majetku plátce.

Podle § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů od daně jsou osvobozeny příjmy z prodeje nemovitostí, bytů nebo nebytových prostor neuvedených pod písmenem a), přesáhne-li doba mezi nabytím a prodejem dobu pěti let. V případě, že jde o prodej nemovitostí, bytů nebo nebytových prostor nabytých děděním od zůstavitele, který byl příbuzným v řadě přímé nebo manželem (manželkou), zkracuje se doba pěti let o dobu, po kterou byla nemovitost prokazatelně ve vlastnictví zůstavitele nebo zůstavitelů, pokud nemovitost byla nabývána postupným děděním v řadě přímé nebo manželem (manželkou). Osvobození se nevztahuje na příjmy z prodeje nemovitostí, bytů nebo nebytových prostor včetně nemovitostí, bytů nebo nebytových prostor uvedených v odstavci 1 písm. g), pokud jsou nebo byly zahrnuty do obchodního majetku pro výkon podnikatelské nebo jiné samostatné výdělečné činnosti, a to do pěti let od jejich vyřazení z obchodního majetku. Osvobození se dále nevztahuje na příjmy, které plynou poplatníkovi z budoucího prodeje nemovitosti, bytu nebo nebytového prostoru, uskutečněného v době do pěti let od nabytí, a z budoucího prodeje nemovitosti, bytu nebo nebytového prostoru, uskutečněného v době do pěti let od jejich vyřazení z obchodního majetku, i když kupní smlouva bude uzavřena až po pěti letech od nabytí nebo po pěti letech od vyřazení z obchodního majetku. V případě prodeje pozemku nabytého prodávajícím od pozemkového úřadu výměnou v rámci pozemkových úprav podle zvláštního právního předpisu se doba 5 let zkracuje o dobu, po kterou prodávající vlastnil původní pozemek, který byl směněn, a tato doba se započítává i do doby, která běží od vyřazení směněného pozemku z obchodního majetku.

Podle § 11 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, v tehdy platném znění, ten, kdo vychází ze zápisu v katastru učiněného po 1. lednu 1993, je v dobré víře, že stav katastru odpovídá skutečnému stavu věci, ledaže musel vědět, že stav zápisů v katastru neodpovídá skutečnosti.

Městský soud posoudil věc takto:

*Zprvé.* Žaloba byla podána proti Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu, tedy proti správnímu orgánu, do jehož odvolací kompetence spadalo do dne 31. 12. 2012 rozhodování v této věci. Dnem 1. 1. 2013 nabyl účinnosti zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v jehož důsledku přešla rozhodovací kompetence pro odvolací řízení na Odvolací finanční ředitelství. S ohledem na to se městský soud nejprve zabýval otázkou pasivní procesní legitimace. Podle § 69 s. ř. s. je žalovaným správní orgán, který rozhodl v posledním stupni nebo správní orgán, na který jeho působnost přešla. Protože v průběhu řízení přešla na základě cit. zákona kompetence původně označeného žalovaného správního

orgánu na Odvolací finanční ředitelství, stal se žalovaným ze zákona právě tento správní orgán.

*Zadruhé.* Poté se soud zabýval žalobní námitkou týkající se tvrzené nezákonnosti procesního postupu žalovaného spočívající v nesplnění podmínek uvedených v § 88 odst. 5 daňového řádu. Pokud by totiž soud shledal nesplnění podmínek pro tento postup, by byl celý další postup správce daně v rozporu se zákonem (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu, dále jen „NSS“, ze dne 21. 5. 2013 č.j. 2 Afs 17/2012-26 či rozsudek NSS ze dne 20. 3. 2007 č.j. 8 Afs 118/2005-53). V souladu s ustálenou judikaturou pak *ruší-li soud rozhodnutí správního orgánu pro vady řízení, nemusí se zabývat správností právního posouzení věci* (rozsudek NSS ze dne 28. 11. 2003 č.j. 7 A 38/2001-37).

K dané námitce žalobce předně městský soud konstatuje, že s poukazem na obecné zásady daňového řízení má daňový subjekt právo omluvit svoji neúčast na nařízeném jednání. Zároveň však je třeba v každém jednotlivém případě a s ohledem na všechny okolnosti případu zhodnotit, zda se daňový subjekt projednání zprávy o daňové kontrole vyhýbal či nevyhýbal. Předně je třeba říci, že *zákonodárcem užitý pojem „vyhýbá se“ svědčí o nutnosti opakování obstrukčního jednání daňového subjektu* (viz rozsudek NSS ze dne 12. 9. 2013 č.j. 7 Afs 87/2012-24). Na vyhýbání se projednání zprávy o daňové kontrole mohou ukazovat např. opakované omluvy žalobce i jeho zmocněnce, neustálé odkládání dojednání termínu ústního jednání ze strany žalobce či omezení plné moci zmocněnce vylučující projednání zprávy o daňové kontrole prostřednictvím tohoto zmocněnce (viz již cit. rozsudek NSS č.j. 2 Afs 17/2012-26).

V daném případě se žalobce po posledním uskutečněném jednání dne 7. 7. 2010 omluvil ze čtyř nařízených ústních jednání (nařízených na den 29. 7. 2010, na den 22. 12. 2010, na den 23. 2. 2011, na den 24. 11. 2011) a na jednání nařízené na 4. 1. 2012 se bez omluvy nedostavil ani žalobce, ani zmocněnec žalobce. Během předmětného řízení bylo ode dne jednání dne 19. 5. 2006 nařízeno celkem 14 jednání k projednání zprávy o daňové kontrole, přičemž se uskutečnila pouze čtyři; žalobce tak zrušil celkem devět jednání a na jedno se nedostavil (jednání nařízené na den 30. 6. 2009: neproběhlo, dne 25. 6. 2009 zástupce žalobce požádal správce daně o přeložení termínu jednání na 13. 7. 2009, tato žádost neobsahovala důvod omluvy; jednání nařízené na 13. 7. 2009: jednání proběhlo; jednání nařízené na 12. 10. 2009: neproběhlo, omluva z jednání ze dne 7. 10. 2009 ze zdravotních důvodů žalobce, zmocněnec se též nedostaví; jednání nařízené na 11. 11. 2009: neproběhlo, dne 10. 11. 2009 /doručeno správci daně osobně dne 11. 11. 2009/ omluva z jednání – žalobce v zahraničí a zároveň trvá na osobní účasti; jednání nařízené na 15. 12. 2009: neproběhlo, dne 14. 12. 2009 se z jednání omlouvá zmocněnec pro nemoc, dne 15. 12. 2009 se telefonicky omlouvá též žalobce s tím, že trvá na účasti svého zmocněnce na jednání; jednání nařízené na 13. 1. 2010: proběhlo; jednání nařízené na 16. 4. 2010: jednání proběhlo; jednání nařízené na 16. 6. 2010: neproběhlo, dne 4. 6. 2010 se z jednání omluvil zmocněnec z důvodu služební cesty s tím, že žalobce trvá na osobní účasti zmocněnce, proto se též nedostaví; jednání nařízené na 7. 7. 2010: proběhlo; jednání nařízené na 29. 7. 2010: neproběhlo, dopisem ze dne 23. 7. 2010 žalobce žádá o nový termín z důvodu své dovolené a zahraniční cesty zmocněnce; jednání nařízené na 22. 12. 2010: neproběhlo, dne 15. 12. 2010 doručena omluva z jednání ze zdravotních důvodů; jednání nařízené na 23. 2. 2011: neproběhlo, z jednání se dne 22. 2. 2011 omluvil zmocněnec žalobce pro zdravotní problémy s tím, že žalobce trvá na jeho přítomnosti při ústním jednání; jednání nařízené na 24. 11. 2011: neproběhlo, dne 22. 11. 2011 se z jednání omluvil žalobce ze zdravotních důvodů, z téhož důvodu se téhož dne omlouvá telefonicky i zmocněnec žalobce; jednání nařízené na 4. 1. 2012: neproběhlo, bez omluvy).

Jak vyplývá ze správního spisu, oprávněnost některých omluv žalobce je minimálně sporná, kdy např. zmocněnec žalobce v omluvě z ústního jednání nařízeného na den 11. 11. 2009 sděluje správci daně, že „*pan L. Ch. je v současné době v zahraničí a vrací se až 10. 12. 2009.*“ Nicméně na doručence k předvolání č. j. 299818/09/006931106005 je zjevně podpis žalobce, pana Ch.; datum převzetí je pak vepsáno jako 3. 12. 2009, tedy datum, kdy měl být žalobce údajně v zahraničí, nebo žalobce dopisem ze dne 19. 9. 2010 upozorňoval správce daně, aby nenařizoval žádné jednání na období od 20. 10. 2010 do 22. 11. 2010, kdy bude na léčebném pobytu a nebude tak v Praze; nicméně dopisem ze 14. 12. 2012 se žalobce omlouvá z jednání nařízeného na 22. 12. 2010, neboť je od 19. 11. 2010 v pracovní neschopnosti, o čemž má svědčit lékařská zpráva ze dne 20. 11. 2010, tedy z doby, kdy měl být žalobce mimo Prahu, z Ústřední vojenské nemocnice v Praze, se sídlem v Praze 6.

Zároveň tím, že byl prokurista zmocněnce žalobce vzat v prosinci 2011 do vazby, nemohl sice on osobně vybrat datovou schránku zmocněnce žalobce, ve které se nacházelo opakované předvolání k ústnímu jednání nařízenému na den 4. 1. 2012, nicméně je třeba si uvědomit, že jednak byla zmocněncem žalobce v daňovém řízení právnická osoba, společnost CI Accounting SE, a nikoli osoba, která byla pouze prokuristou zmocněnce žalobce. Právnická osoba jedná statutárním orgánem (tedy paní I. S.); vzetí prokuristy společnosti do vazby nebránilo zmocněnci vyzvedávat písemnosti z jeho datové schránky a informovat žalobce o jejich obsahu (tedy řádně plnit povinnosti zmocněnce). Ostatně paní S. se již dříve v daňovém řízení žalobce sama (byť zprostředkovaně) angažovala (viz notářský zápis ze dne 1. 7. 2010 předložený během ústního jednání konaného dne 7. 7. 2010).

Ve světle shora uvedeného a po podrobném seznámení se se správním spisem a zejména s průběhem daňové kontroly a jednotlivých jednání (a procesních úkonů) tak, jak probíhala, má městský soud za to, že jednání žalovaného vykazovalo znaky vyhýbání se projednání zprávy o daňové kontrole, a správce tak byl oprávněn postupovat podle § 88 odst. 5 daňového řádu. Soud má za to po podrobném seznámení se se správním spisem, že s ohledem na četnost omluv, kdy žalobce musel tušit, že mu bude doměřena daň z příjmu fyzických osob, což bylo zřejmé z předkládaných návrhů zpráv o daňové kontrole, se jednání neuskutečňovala z příčin na straně žalobce. Žalobce neustále omlouval svoji nepřítomnost nemocemi, pobyty v lázních a v zahraničí, služebními cestami, popř. nemocemi zmocněnce, přičemž oprávněnost některých omluv je přinejmenším diskutabilní.

*Zatřetí.* Městský soud se dále zabýval námitkou žalobce vztahující se k doručování písemností (sdělení o postupu podle § 88 odst. 5 daňového řádu a zprávy o daňové kontrole) a k akceptaci, resp. neakceptaci plné moci udělené žalobcem společnosti Lancrobia s. r. o.

Co se týče plné moci udělené společnosti Lancrobia s. r. o., podle § 28 odst. 2 daňového řádu není-li rozsah zmocnění vymezen nebo není-li vymezen přesně, vyzve správce daně zmocnitele k úpravě plné moci. Zároveň platí, že plná moc je vůči správci daně účinná až po odstranění vad (§ 28 odst. 3 daňového řádu). Není přitom pochyb, že rozsah zmocnění nebyl v plné moci vymezen přesně, kdy byl tento rozsah vymezen odkazem na v té době již neúčinný právní předpis. Rozsah plné moci musí být přesně uveden, aby mohl správce daně řádně plnit své povinnosti v rámci daňového řízení (mimo jiné též aby správce daně neporušil povinnost mlčenlivosti stanovenou mu v § 52 daňového řádu). Správce daně tak postupoval v souladu s § 28 odst. 2 daňového řádu, když žalobce vyzval k odstranění vad podání – plné moci. Výzva k odstranění vad plné moci byla řádně doručena jak zmocněnci, tak zmocniteli (žalobci). K odstranění vad však nedošlo a plná moc tak nebyla vůči správci daně nikdy

účinná. Správce daně postupoval v souladu se zákonem, kdy jednal v rámci daňového řízení s původním zmocněncem žalobce, a sice společností CI Accountant SE.

Nad rámec věci se soud pozastavuje nad skutečností, že osoba, která měla tuto plnou moc dne 28. 12. 2011 podepsat, byla v den podpisu plné moci již ve vazbě, jak bylo blíže popsáno výše. Soud v této souvislosti upozorňuje, že jak je ze správního spisu zřejmé, takováto zvláštnost u plné moci žalobce se neobjevuje poprvé, a to s odkazem např. na plnou moc pro pana Ing. P. R. ze dne 1. 4. 2009.

Doručování písemností účastníkům daňového řízení upravuje § 39 daňového řádu. Podle tohoto ustanovení správce daně primárně doručuje písemnosti při ústním jednání nebo elektronicky. Teprve když takto doručit nelze, je možno doručit písemnost s využitím poštovních služeb. Zároveň není v zákoně explicitně stanovena žádná sankce pro případ, kdy správce daně doručí písemnost poštou, ač měl tuto písemnost doručit do datové schránky.

Městský soud má za to, že v případě porušení povinnosti uložené správci daně zákonem doručovat písemnosti prioritně do datové schránky, nelze připustit situaci, aby bylo doručení písemnosti žalobci (resp. jeho zmocněnci) jiným způsobem než zákonem preferovaným k tíži žalobce. Tento názor soudu podporuje i odborná literatura: „*V případě porušení priority jednotlivých způsobů doručování je nutné uplatnit princip materiálního výkladu (srov. obecný komentář k doručování, hlava III). V souladu s tímto principem je nutno zkoumat, zda došlo k faktickému doručení (převzetí zásilky), či nikoli. Pokud k tomuto převzetí došlo, nastaly materiální účinky doručení a adresát nemůže namítat neúčinnost doručení, když je jasně prokazatelné, že se s písemností seznámil. Pokud k převzetí nedošlo (ani v úložní době) a ve standardním případě by měla být uplatněna právní fikce doručení (§ 47 odst. 2), nebude toto možné, neboť správce daně porušením pravidla, podle něž má doručovat prioritně jiným způsobem, ztratil mandát uplatnit vůči adresátovi právní fikci doručení*“ (Baxa, Josef. Dráb, Ondřej. Kaniová, Lenka. Lavický, Petr. Schillerová, Alena. Šimek, Karel. Žiškova, Marie. Komentář k Zákonu daňový řád [280/2009 Sb.] [Systém ASPI] Wolters Kluwer [cit. 2015-5-20] ASPI\_ID KO280\_2009CZ.

V daném případě tedy nemohlo dojít k doručení písemnosti (sdělení ze dne 12. 1. 2012, č.j. 7679/12/006933106005, včetně zprávy o daňové kontrole č.j. 185732/09/006931106005) odeslané dne 17. 1. 2012 fikcí (datum „doručení“ fikcí není čitelné). Na druhou stranu toto pochybení správce daně v doručení bylo napraveno dne 23. 1. 2012, resp. dne 2. 2. 2012, kdy bylo jak sdělení (č.j. 15615/12/006933106005 ze dne 23. 1. 2012), tak zpráva o daňové kontrole (totéž č.j. jako u předchozí zprávy o daňové kontrole, tedy č.j. 185732/09/006931106005) odesláno, resp. doručeno, žalobci, resp. jeho zmocněnci.

Nelze akceptovat námitku žalobce ve smyslu, že tato písemnost doručená dne 2. 2. 2012 měla být doučena novému právnímu zástupci žalobce, a sice RNDr. B. K. (plná moc udělena dne 24. 1. 2012 a doručena správci daně dne 1. 2. 2012). Předmětná písemnost byla správcem daně odeslána dne 23. 1. 2012, tehdejšímu zmocněnci žalobce. Nelze správci daně spravedlivě vytýkat, že v době odeslání písemnosti nepředvídal, že žalobce změní zmocněnce a v době doručení písemnosti (tím spíše, když dojde k doručení písemnosti fikcí) již tak bude zmocněnec jiný. V opačném případě by pak mohl vystavovat daňový subjekt nové a nové plné moci na nové zmocněnce, tyto antidatovat a bránit se tak doručení jakýchkoliv písemností.

I kdyby však soud tuto námitku žalobce akceptoval a sdělení ze dne 23. 1. 2012 č.j. 15615/12/006933106005 nepovažoval za doručené, novému zmocněnci žalobce bylo dne 16. 2. 2012 doručeno sdělení č.j. 62835/12/006933106005 ze dne 10. 2. 2012, které bylo svým obsahem obdobné sdělení č.j. 15615/12/006933106005; toto nové sdělení navíc pouze reagovalo na situaci nastalou po vydání sdělení předešlého; přílohou tohoto nového sdělení byla tatáž zpráva o daňové kontrole jako v případě sdělení předchozího (ostatně i v případě sdělení ze dne 12. 1. 2012). Soud v této souvislosti podotýká, že podmínky pro postup dle § 88 odst. 5 daňového řádu byly v době zaslání předmětných sdělení a zprávy o kontrole (resp. v době ustanovení nového zmocněnce) již splněny, nový zmocněnec žalobce tak nemusel být (znovu) vyzván k projednání zprávy o kontrole.

Nad rámec věci lze uvést, že shora popsané chování správce daně v případě doručování písemností žalobce svým jednáním aproboval, když sice žádal o vyslovení neúčinnosti doručení těchto písemností: 1) opakované předvolání (č.j. 494280/11/006933106005 ze dne 12. 12. 2011) a 2) sdělení (č.j. 15615/12/006933106005 ze dne 23. 1. 2012), zároveň však poté, kdy bylo vydáno zamítané rozhodnutí, podal proti tomuto rozhodnutí odvolání, avšak ještě před rozhodnutím o tomto odvolání vzal své odvolání zpět.

Lze tak uzavřít, že byly splněny předpoklady pro postup podle § 88 odst. 5 daňového řádu, když zpráva o daňové kontrole byla řádně doručena žalobci, a to nejpozději dne 16. 2. 2012.

*Začtvrté.* Dále se městský soud zabýval námitkou žalobce směřující k vadě daňového řízení, a sice námitkou, že nebyli vyslechnuti všichni svědci, které žalobce k prokázání svých tvrzených skutečností (omylu ve vyplnění daňového přiznání a jeho snahy tento omyl napravit) navrhoval.

Předně soud podotýká, že správce daně není povinen vyhledávat pouze důkazy svědčící ve prospěch daňového subjektu, kdy břemeno důkazní tíží především daňový subjekt (k tomu viz usnesení Ústavního soudu ze dne 7. 1. 2003, sp.zn. II. ÚS 420/02, usnesení Ústavního soudu ze dne 6. 11. 2002, sp.zn. IV. ÚS 487/02, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2006, č.j. 5 Afs 40/2005-72 či rozsudek zdejšího soudu ze dne 27. 6. 2009, č.j. 11Ca 451/2008-145). Zároveň platí, že správce daně není povinen provést veškeré důkazy navržené daňovým subjektem, avšak to pouze za předpokladu, že navržený a neprovedený důkazní prostředek nemůže přispět ke zjištění stavu věci. Shora uvedený názor lze opřít např. o usnesení Ústavního soudu ze dne 6. 11. 2002, sp.zn. IV. ÚS 487/02, kde Ústavní soud judikoval, že „*povinností správce daně není provést veškeré důkazy navržené daňovým subjektem, ale je nutné provést důkazy, které mohou přispět k správnému stanovení daně,*“ popř. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 8. 2008, č.j. 8 Afs 81/2007-42: „*Správce daně neporuší zákon, neprovede-li důkaz, jehož se daňový subjekt dovolává, jestliže ze všech okolností případu je zřejmé, že navržený důkazní prostředek nemůže přispět ke zjištění stavu věci (§ 31 odst. 2 zák. o správě daní a poplatků).*“ Z uvedeného tak vyplývá, že předně je třeba rozhodnout, zda v daném případě výsledky nevyslechnutých svědků (dvou bývalých zaměstnankyň správce daně a účetní žalobce) mohly přispět ke zjištění stavu věci a ke správnému stanovení daně.

V daném případě žalobce navrhoval výslech svědků k prokázání skutečnosti, že se jako daňový subjekt snažil opravit svůj omyl v daňových přiznáních, kdy v těchto daňových přiznáních byly příjmy chybně zachyceny jako příjmy ze živnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů a nikoli jako příjmy z pronájmu podle § 9 zákona o daních z příjmů. Vyslechnuti byli

v této věci tři svědci, přičemž dva z nich potvrzují, že daňový subjekt u správce daně byl a domlouval se na dalším postupu ve věci s tím, že se má ozvat (daňový subjekt), aby se celá věc vyřešila. Ve správním spise není zachyceno, že by se daňový subjekt pokusil o jakýkoli kontakt se správcem daně v této věci či že by se pokusil podat dodatečná daňová přiznání (tento závěr je zachycen i v napadeném rozhodnutí na str. 7 s tím, že odvolatel, tzn. žalobce, mohl splnit podmínky pro podání dodatečných daňových přiznání k dani z příjmů za r. 1998 až 2002 v souladu se zákonem).

Správce daně je odpovědný za spravedlivý průběh daňového řízení a za jeho spravedlivý výsledek. Tato odpovědnost je vtělena i do ustanovení § 92 odst. 2 daňového řádku, podle něhož správce daně dbá, aby skutečnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně byly zjištěny co nejúplněji, a není v tom vázán jen návrhy daňových subjektů. K tomu Ústavní soud v nálezu ze dne 18. 4. 2006, sp.zn. II. ÚS 664/04, uvádí: „*Při výběru daní nelze vycházet pouze z fiskálního zájmu státu, cílem musí být vybrání daně ve výši správně stanovené. (...) Opačným postupem správce daně i soudů, kterým nebyla respektována práva a právem chráněné zájmy daňového subjektu, došlo k porušení čl. 36 Listiny a v konečném důsledku by mohlo dojít i k zásahu do práva chráněného čl. 11 Listiny.*“ Správce daně tak má povinnost zjistit co nejúplněji skutečný stav a podle těchto zjištění postupovat.

V daném případě daňový subjekt tvrdil, že se pokusil napravit omyl vzniklý nesprávným vyplněním daňových přiznání. Jak vyplývá z konstantní judikatury soudů, „*povinností správce daně není dokazovat daňovému subjektu neexistenci jím tvrzených skutečností, ale je naopak povinností daňového subjektu existenci těchto skutečností správním orgánům doložit*“ (nález Ústavního soudu ze dne 11. 6. 2002, sp.zn. IV. ÚS 19/02). Vzhledem ke skutečnosti, že spisový materiál neobsahoval (a neobsahuje) žádný důkaz tvrzení daňového subjektu o snaze nápravy chyb daňového přiznání, daňový subjekt navrhl jediný důkazní prostředek, který měl k dispozici, a to výsledky svědků.

Městský soud má za to, že provedené dokazování svědčí o skutečnosti, že se žalobce se zaměstnankyní správce daně setkal a že bylo domluveno, že se má žalobce ozvat, aby se celá věc vyřešila. Z provedeného dokazování ve správním řízení však nevyplynulo, že by žalobce dále správce daně kontaktoval telefonicky a bylo mu telefonicky sděleno, aby zaslal správci daně sdělení o tom, že příjmy za roky 1998-2002 byly zahrnuty do chybné kolonky daňového přiznání. V souladu s § 63 odst. 1 daňového řádu (obdobně též § 13 zákona o správě daní, v tehdy platném znění) by se o takovémto telefonickém rozhovoru daňového subjektu a správce daně měl vyhotovit úřední záznam. Pokud takový rozhovor proběhl a správce daně jej nezaznamenal, jedná se o vadu řízení. Nicméně, nejedná se o takovou vadu řízení, která by mohla způsobit nezákonné rozhodnutí ve věci, stejně jako nezákonné rozhodnutí ve věci nezpůsobil fakt, že v této konkrétní věci nebyla vyslechnuta jako svědkyně účetní daňového subjektu, jelikož i kdyby tento rozhovor s tímto výsledkem (přičemž tento výsledek hovoru avizuje sám žalobce) proběhl, nic to nemění na skutečnosti, že zásadní zůstává zodpovězení otázky, zda daňový subjekt dopis se sdělením o mylném zařazení příjmů správci daně skutečně poslal či nikoli a zda výsledek navrhovaných svědků by vůbec mohl objasnit tuto otázku.

Ke sdělení podle předchozího odstavce zřejmě mělo dojít dopisem žalobce ze dne 15. 3. 2004. Co se týče tohoto dopisu údajně zaslání správci daně a upozorňujícího správce daně na chybné zařazení příjmů a výdajů do příjmů podle § 7 zákona o daních z příjmů, namísto správného zařazení do příjmů podle § 9 zákona o daních z příjmů, žalobci se

nepovedlo nijak doložit jeho odeslání. V pravém rohu dopisu je sice uveden text „odesláno spolu s daňovým přiznáním roku 2003“, avšak toto tvrzení nesouhlasí s údaji ve správním spisu, kdy na str. 4 daňového přiznání za rok 2003 jsou označeny 4 přílohy, přičemž v rubrice „další přílohy výše neuvedené“ je uveden počet příloh „1“, a to příloha nazvaná jako „PŘEHLED hospodaření za období od 1. 1. 2003 – 31. 12. 2003.“ Daňové přiznání přitom bylo vyplněno samotným žalobcem. Kopii doručanky či jiný doklad prokazující odeslání dopisu správci daně žalobce nepředložil (přitom na kopii podacího lístku u daňového přiznání je uvedeno pouze „daňové přiznání 2003“; žádná zmínka o dopise, který by byl v obálce a tvořil přílohu daňového přiznání). Svědek (Ing. R.) vyslechnutý v dané věci, který měl podle tvrzení žalobce odeslání dopisu potvrdit, zaslání předmětného dopisu rovněž nepotvrdil. Hodnověrnost zaslání dopisu také nepřímou narušuje i dopis žalobce správci daně ze dne 27. 5. 2009, kdy v bodě 2. tohoto dopisu žalobce předkládá správci daně důkazní prostředky, které podle jeho názoru prokazují, že příjmy byly do rubriky daňového přiznání jako příjmy podle § 7 zákona o daních z příjmů zařazeny omylem. Dopis ze dne 15. 3. 2003 jako důkaz označen není; o tomto dopise se žalobce poprvé zmínil až během ústního jednání konaného dne 13. 1. 2010. Žalobci se tak nepodařilo prokázat, že předložený dopis kdy správci daně odeslal a dopis tak zřejmě slouží pouze k účelové obraně žalobce.

S ohledem na shora uvedené má městský soud za to, že správce daně nepochybil, když nevyslechl všechny žalobcem navrhované svědky, neboť i pokud by tito svědci vyslechnuti byli, jejich výsledky nemohly přispět ke správnému stanovení daně.

*Zapáté.* Jako další žalobní námitkou se městský soud zabýval otázkou vyplnění údajně nesprávné rubriky daňového přiznání. V tomto směru je třeba opět uvést, že daňový subjekt má v souladu s § 135 odst. 2 daňového řádu povinnost v řádném daňovém tvrzení sám vyčíslit daň a uvést předepsané údaje, jakož i další okolnosti rozhodné pro vyměření daně (obdobně viz § 40 odst. 16 někdejšího zákona o správě daní). Daňový subjekt je zároveň povinen tvrdit veškeré zákonem požadované údaje, které jsou podstatné pro správné stanovení daňové povinnosti, a tyto skutečnosti rovněž prokázat (§ 92 odst. 3 daňového řádu). Tato povinnost je dána daňovému subjektu a ten se jí nemůže zbavit tím, že prohlásí, že daňové přiznání nevyplňoval sám, ale dal je k vyplnění někomu třetímu a sám je „jen“ podepsal, a to i s odkazem na zásadu *vigilantibus iura scripta sunt*. Pokud má správce daně pochybnosti o správnosti daňových pochybností, může je odstranit buď za užití daňové kontroly nebo postupem k odstranění pochybností.

V daném případě daňový subjekt uvedl příjmy do daňového přiznání do rubriky „3. oddíl – § 7 – příjmy z podnikání a jiné samostatné výdělečné činnosti“. V tabulce č. 3 „Pro poplatníky účtující v soustavě jednoduchého účetnictví a pro poplatníky, kteří nejsou účetní jednotkou“ pak tyto příjmy pojmenoval jako „B-Příjmy ze živností.“ Dále bylo správci daně z jeho činnosti známo (protokol č.j. 102593/98/006915/4955 o ústním jednání ze dne 23. 4. 1998 a protokol č.j. 125470/8/006915/4955 o ústním jednání ze dne 8. 6. 1998), že daňový subjekt měl zájem na provádění odpočtů daně podle § 19 a násl. zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, v tehdy platném znění.

V souladu s § 19 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, v tehdy platném znění, nárok na odpočet daně má plátec, pokud jím přijatá zdanitelná plnění uskutečněná jiným plátcem použije k dosažení obrátu za svá zdanitelná plnění, případně k dosažení příjmů nebo výnosů za plnění, která nejsou zdanitelná, pokud tento zákon nestanoví jinak (odst. 1). Zároveň plátec nemá nárok na odpočet daně u přijatých zdanitelných plnění použitých k dosažení příjmů nebo výnosů z pronájmu nemovitosti nebo její části včetně bytu, která není

součástí obchodního majetku plátce, jakož i u všech přijatých zdanitelných plnění, která se nevztahují k podnikání a k obchodnímu majetku (odst. 8). Dále podle § 7 odst. 5 písm. d) zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění účinném od 1. 1. 1998, zdanitelným plněním není prodej a pronájem majetku, který není součástí obchodního majetku plátce.

Ze shora uvedeného vyplývá, že aby daňový subjekt mohl provádět odpočty daně, jím pronajímané nemovitosti musely být součástí obchodního majetku. Zároveň, jak již bylo popsáno výše, z jednání daňového subjektu bylo zřejmé, že má zájem na uplatňování těchto odpočtů. Soud tak má za to, že nelze přisvědčit námitce žalobce, že jím podaná daňová přiznání byla zmatečná, což měl správce daně podle žalobce zjistit a provést opatření k odstranění nedostatků těchto přiznání, neboť předmětná daňová přiznání a dosavadní postoj daňového subjektu byla konzistentní a nelze v nich spatřovat rozpor; nelze tedy správci daně vyčítat, že nezačal postup k odstranění pochybností dle § 89 daňového řádu (resp. vytykáci řízení podle § 43 zákona o správě daní).

Ani chování žalobce vůči České správě sociálního zabezpečení či zdravotní pojišťovně (tedy neplacení zdravotního ani sociálního pojištění jako osoby samostatně výdělečně činné) nelze použít jako důkaz jeho omylu v nesprávném podřazení příjmů do rubriky daňového přiznání. V souladu s čl. II. odst. 3 Ústavy České republiky státní moc slouží všem občanům a lze ji uplatňovat jen v případech, v mezích a způsoby, které stanoví zákon. Dohled nad řádným placením zdravotního pojištění a sociálního zabezpečení přitom není v působnosti správce daně; správce daně tedy nemůže kontrolovat, zda daňový subjekt měl zákonem stanovenou povinnost odvádět toto pojistné a zda tuto povinnost řádně plnil. Správce daně tak nemůže takové chování žalobce jako důkaz přijmout, neboť nemá prostředky ke zjištění, zda bylo skutečně důkazem omylu žalobce spočívajícího v podřazení příjmů do špatné rubriky daňového přiznání, nebo „pouze“ porušením zákonné povinnosti daňového subjektu odvádět pojistné v zákonem stanovené výši (a z příjmů stanovených zákonem).

*Zašesté.* Co se týče námítka žalobce, že nikdy výslovně nerozhodl o tom, že předmětné nemovité věci jsou součástí obchodního majetku, soud se ztotožňuje se závěry žalovaného, resp. správce daně, že z protokolu o ústním jednání ze dne 8. 6. 1998 č.j. 125470/8/006915/4955, vyplývá, že předmětné nemovité věci žalobcem do obchodního majetku zařazeny byly, kdy si odpověď žalobce na otázku „*Došlo ke změně v zahrnutí nemovitostí do obchodního majetku, a popřípadě že ano, tak ke kterému datu?*“ znějící „*Ano, došlo ke změně dne 27. 4. 1998...*“ nelze vykládat jinak, že předmětné nemovité věci do obchodního majetku zařazeny byly.

Na tomto závěru nic nemění ani rozhodnutí žalobce ze dne 19. 12. 1996, které tvoří přílohu daňového přiznání žalobce za rok 1997, neboť toto rozhodnutí bylo učiněno o více jak rok a půl dříve, žalobce je tak mohl změnit, což ostatně učinil, a to při ústním jednání dne 8. 6. 1998 (a tuto skutečně posléze zohlednil v daňových přiznáních za roky 1998-2002).

Soud se ztotožňuje se závěry správce daně, resp. žalovaného, týkajícími se rozhodnutí žalobce ze dne 2. 1. 2001 o tom, že toto rozhodnutí nelze užít jako důkaz, neboť nelze ověřit autentičnost daného rozhodnutí, přičemž správce daně odkazuje na chování tehdejšího účetního žalobce, který měl sice toto rozhodnutí převzít a akceptovat, avšak i nadále (v rozporu s tímto rozhodnutím) uváděl příjmy z nájmu předmětných nemovitých věcí do rubriky příjmy z podnikání – tedy toto rozhodnutí nijak nereflektoval v daňovém přiznání a nijak se jím neřídil, což snižuje důvěru v autentičnost tohoto rozhodnutí. V dané věci je též

třeba poznamenat, že sám žalobce toto rozhodnutí nijak nezmiňuje např. ve svém odvolání proti rozhodnutí správce daně. Lze dodat, že předmětné rozhodnutí odporuje ostatním tvrzením žalobce, kdy žalobce tvrdí, že předmětné nemovité věci nikdy nebyly součástí obchodního majetku a o omylu v daňových přiznáních (a tedy o zařazení předmětných nemovitých věcí do obchodního majetku) se dověděl až v roce 2003, a zároveň v tomto rozhodnutí z počátku roku 2001 připouští, že některé nemovité věci mohly být součástí obchodního majetku (a v návaznosti na to o nich jako obchodním majetku mohlo být účtováno).

Ani žalobcem předložená stanoviska (stanovisko Ing. Š. a stanovisko společnosti VOX CONSULT, s. r. o.) nemohou na tomto závěru soudu nic změnit. Zprv z těchto stanovisek není zřejmé, jaké podklady byly k vypracování těchto stanovisek předloženy (tedy např. zda tyto podklady obsahovaly i protokol č.j. 125470/8/006915/4955 o ústním jednání ze dne 8. 6. 1998), zadruhé není zřejmé, jaká otázka byla k vypracování těchto stanovisek položena. Bez těchto informací nelze jednoznačně určit, zda jsou názory osob zpracovávajících tato stanoviska relevantní. Navíc je třeba připomenout, že správce daně nebyl těmito stanovisky vázán.

Ve světle shora uvedeného má městský soud za to, že předmětné nemovité věci byly žalobcem zařazeny do obchodního majetku a zároveň nebyly shora uvedeným rozhodnutím žalobce z obchodního majetku k 31. 12. 2000 vyňaty, přičemž k vynětí došlo až ke dni 1. 1. 2003, kdy v daňovém přiznání za rok 2003 již předmětné příjmy žalobce nebyly uvedeny jako příjmy ze živnosti podle § 7 zákona o daních z příjmů, ale jako příjmy z pronájmu podle § 9 zákona o daních z příjmů. V době prodeje předmětných nemovitých věcí (v roce 2006) tak nebyla splněna podmínka pro osvobození od daně z příjmů podle § 4 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, tedy předmětné nemovité věci nebyly vyřazeny z obchodního majetku po dobu nejméně pěti let.

K námitce žalobce týkající se otázky, zda byly či nebyly předmětné nemovité věci součástí společného jmění manželů, uvádí soud následující:

Jak je ze všech návrhů zprávy o daňové kontrole (stejně jako z konečné zprávy o daňové kontrole ze dne 23. 1. 2012) zřejmé, Finanční úřad pro Prahu 6 odkazoval (pouze) na nemovité věci prodané žalobcem třetímu subjektu Smlouvou o převodu vlastnických práv k nemovitostem a movitým věcem ze dne 28. 4. 2006. Což lze deklarovat i na skutečnosti, že kupní cena podle této smlouvy byla sjednána ve výši 70.000.000,- Kč (přičemž kupní cena za nemovité věci podle čl. IV. odst. 2 písm. a)-c) smlouvy odpovídá částce ve výši 69.910.000,- Kč a kupní cena za movité věci dle čl. IV. odst. 2 písm. d) smlouvy odpovídá částce ve výši 90.000,- Kč), odpovídá částce nepřiznaných příjmů z prodeje nemovitých věcí ve výši 69.910.000,- Kč uvedené ve zprávě o daňové kontrole.

Smlouva o převodu vlastnických práv k nemovitostem a movitým věcem byla uzavřena dne 28. 4. 2006 mezi společností ÚSTÍ DEVELOPMNET s. r. o., IČO: 25491894, jako kupujícím a panem L. Ch. jako prodávajícím (dále jen „Smlouva“). Manželka žalobce není stranou Smlouvy. Dále v čl. II. odst. 1 Smlouvy žalobce prohlašuje, že je výlučným vlastníkem předmětných nemovitých věcí. Zároveň toto prohlášení ve Smlouvě sám dokládá přílohou Smlouvy (příloha 3 a 4), a sice výpisem z katastru nemovitostí pro LV č. 3656 a LV č. 3524, obojí v k.ú. Ústí nad Labem, obec Ústí nad Labem-město, kde je žalobce uveden jako výlučný vlastník (v případě LV č. 3524) či jediný (výlučný) vlastník spoluvlastnického podílu (LV č. 3656).

Vzhledem ke všem okolnostem shora uvedeným (označení smluvních stran Smlouvy, prohlášení žalobce ve Smlouvě a výpisům z katastru nemovitostí) má soud za to, že námitka žalobce, že předmětné nemovité věci nemohly být součástí obchodního majetku, neboť byly součástí společného jmění manželů a jeho manželka nedala souhlas k jejich zařazení do obchodního majetku, je pouze účelová, nezakládá se na pravdě a správní orgány tak postupovaly v souladu se zákonem, když žalobce byl výlučným vlastníkem předmětných nemovitých věcí (na tomto závěru nic nemění ani domněnka zakotvená v § 144 občanského zákoníku z r. 1964, v tehdy platném znění, neboť tato domněnka byla vyvrácena právě samotnou Smlouvou a výpisy z katastru nemovitostí). Na tomto místě lze upozornit i na § 11 zákona č. 265/1992 Sb., o zápisech vlastnických a jiných věcných práv k nemovitostem, v tehdy platném znění, kdy žalovanému i správci daně svědčí domněnka dobré víry v zápis v katastru nemovitostí. Ze správního spisu ani jiných okolností případu nelze usuzovat, že by tato dobrá víra správce daně či žalovaného byla či mohla být narušena.

Z listinného důkazu, čteného při jednání soudu, tedy čestného prohlášení manželky žalobce ze dne 24. 1. 2013 ohledně pohybu nemovitého majetku, tedy jeho zahrnutí do obchodního majetku, resp. jeho tvrzeného zpětného vynětí v období let 1998-2001, nelze v zásadě vytežít nic jiného než to, že jde o retrospektivní pohled autorky čteného prohlášení na záležitost starou více než deset let, který nemá přesnou vypovídací hodnotu o skutečném pohybu zmiňovaného nemovitého majetku. V prohlášení pak není ani uveden přesný výčet nemovitých věcí, které měla mít se žalobcem ve společném jmění manželů a o něž se mělo jednat.

*Zasedmé.* K domněnce žalobce o dodatečných nezákonných úpravách správního spisu (jeho zkreslení) městský soud uvádí, že žalobce neunesl břemeno důkazní v této věci, kdy sice tvrdil, že k takovému pochybení (možná) došlo, avšak neuvedl jediný konkrétní důkaz, který by tomuto tvrzení svědčil. Soud po prozkoumání správního spisu uzavřel, že v tomto spisu není nic, co by svědčilo o tvrzené nezákonné manipulaci. Ostatně, jak ze správního spisu vyplývá, sám žalobce byl několikrát nahlížel do tohoto správního spisu a nevznášel námitku spočívající v neúplnosti spisu či manipulaci s ním. Městský soud se tak s touto domněnkou (námitkou) žalobce neztotožnil.

Závěrem městský soud uvádí, že souhlasí se žalobcem, že povinnost odvést daň z příjmu nevzniká chybným vyplněním daňového přiznání. Nicméně daňový subjekt má v souladu se zákonem povinnost vyčíslit daň a uvést všechny rozhodné skutečnosti a zároveň tyto skutečnosti dokázat (§ 92 odst. 3 daňového řádu). V daném případě se žalobci nepodařilo dokázat, že prodej předmětných nemovitých věcí v roce 2006 byl od daně z příjmu osvobozen a je tak v souladu s § 3 odst. 1 zákona o daních z příjmů povinen odvést daň z příjmů. Tato povinnost vznikla žalobci na základě zákona a nikoli na základě mylně vyplněného daňového přiznání. Soud dále uvádí, že věk nezavazuje žalobce této povinnosti, povinnost odvést daň z příjmů stíhá poplatníky bez ohledu na jejich věk a osobní poměry. Pokud by soud žalobce zbavil této zákonné povinnosti s odkazem na pokročilý věk, jednalo by se o porušení čl. 1 Listiny základních práv a svobod, podle kterého jsou si všichni lidé rovni v důstojnosti a v právech.

Z výše uvedených důvodů městský soud dospěl k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji zamítl (§ 78 odst. 7 s. ř. s.).

Výrok o nákladech v řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, takže mu právo na náhradu nákladů řízení nenáleží. Žalovanému náklady nad běžný rámec jeho činnosti nevznikly.

**P o u ě n í :** Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno, a to v tolika vyhotoveních (podává-li se v listinné podobě), aby jedno zůstalo soudu a každý účastník dostal jeden stejnopis. 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 nejbližší 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](http://www.nssoud.cz).

V Praze dne 30. listopadu 2016

**JUDr. Jan Ryba**  
předseda senátu