



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ing. Viery Horčicové a soudců Mgr. Jana Kašpara a Mgr. Kamila Tojnera v právní věci žalobce: **J. D.**, bytem P. 25670/109, P. 10, zast. Law&Finance, s. r. o., se sídlem Jetelová 254/2, Plzeň, IČ 264 11 865, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 6. 2. 2012, čj. 1277/12-1100-100889,

t a k t o :

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

Odůvodnění

Žalobce se podanou žalobou domáhá přezkoumání rozhodnutím Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu uvedeného v záhlaví, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmů fyzických osob za rok 2007 vydanému Finančním úřadem pro Prahu 10 dne 27. 5. 2011 pod č. j. 315096/11/010521108651, kterým byla dodatečně doměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 9.412.128 Kč a současně vznikla zákonná povinnost uhradit penále ve výši 1.882.425 Kč.

V části I žaloby žalobce stručně shrnuje průběh správního řízení a obsah žalobou napadeného a prvoinstančního rozhodnutí.

Pod bodem II žaloby žalobce uvádí, že žalovaný se dopustil nesprávného právního posouzení, když se ztotožnil se závěrem prvoinstančního správce daně s odkazem na nález pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011, sp. zn. Pl.ÚS-st 33/11, kdy uvedl, že daňová kontrola nemusí být zahájena z důvodu konkrétního podezření či pochybností, neboť se jedná o institut s preventivním významem. Žalobce k tomu podotýká, že žalovaný se neměl ve svých závěrech opírat o nález Ústavního soudu ze dne 18. 11. 2011, sp. zn. I.ÚS 1835/07, protože posuzoval postup prvoinstančního správce daně z roku 2009 a musel tedy vycházet ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době zahájení daňové kontroly. Proto se žalobce

domnívá, že pokud prvoinstanční správce daně měl konkrétní důvody pro zahájení daňové kontroly, měl s nimi žalobce seznámit nejpozději při zahájení kontroly, jinak postupoval v rozporu se zákonem a kontrola byla zahájena nezákonně. Pokud správce daně žádné důvody či pochybnosti k zahájení daňové kontroly neměl, byla kontrola zahájena nezákonně bez dalšího.

Pod bodem III žaloby žalobce namítá, že odvolací orgán nesprávně posoudil postup správce daně při stanovení nepřiměřeně krátkých lhůt k doložení podkladů. K tomu podotýká, že žalobce se nezabýval faktem, že správce daně byl předem informován o komplikovanosti získávání podkladů v konkrétním případě. Tím, že se odvolací orgán ztotožnil s postupem správce daně, dopustil se nesprávného právního postupu a v důsledku toho je jeho rozhodnutí nezákonné.

Pod bodem IV žalobě žalobce dále namítá, že pokud měl správce daně za to, že podklady doložené žalobcem nejsou dostatečné k posouzení jeho daňové povinnosti, měl přistoupit k použití jiných způsobů určení daně podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, respektive § 98 daňového řádu. Tomu přisvědčuje i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2007, č. j. 5 Afs 148/2006-50. Dále poukazuje na rozsudek ze dne 27. 7. 2007, č. j. 5 Afs 129/2006-142. Žalobce se domnívá, že žalovaný měl přezkoumat postup prvoinstančního správce daně také v tomto bodě, což neučinil a ztotožnil s názorem správce daně, z čehož vyplývá, že žalovaný postupoval nezákonně. To ve svém důsledku zakládá nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu ve vyjádření k bodu II žaloby uvedlo, že z ustanovení § 16 zákona o správě daní a poplatků nevyplývá povinnost správce daně sdělovat daňovému subjektu při zahájení daňové kontroly konkrétní skutečnosti či podezření, které by odůvodnily provedení daňové kontroly. Nesdělení konkrétního důvodu zahájení daňové kontroly nebylo žalobcem v průběhu kontrolního řízení namítáno.

K bodu III uvedlo, že žalobce měl k předkládání důkazních prostředků dostatečný prostor. Daňová kontrola byla zahájena dne 28. 12. 2009 a platební výměr byl vydán až dne 27. 5. 2011. Po celou tuto dobu měl žalobce možnost předkládat důkazní prostředky. Navíc lze důkazní prostředky předkládat i v průběhu odvolacího řízení. Žalobce však této možnosti nevyužil.

K bodu IV žaloby Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu uvedlo, že z ustanovení § 31 zákona o správě daní a poplatků vyplývají tři způsoby stanovení daňové povinnosti. Stanovení daně pomocí dokazování je přitom jednoznačně prioritou. Stanovení daně podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků (tedy za použití pomůcek) je náhradním způsobem stanovení daně a přichází v úvahu pouze tehdy, kdy nelze daňovou povinnost stanovit dokazováním. Při postupu stanovení daně dokazováním je nejširším způsobem zajištěna faktická účast daňového subjektu na řízení a může předkládat důkazní prostředky a navrhopat provedení jednotlivých důkazů. V dané věci nebylo nutno přistoupit ke stanovení daně za použití pomůcek. Skutečnost, že žalobce neprokázal veškeré výdaje, které v daňovém přiznání uplatnil, nezakládá ještě splnění podmínek ustanovení § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Povinnost daňového subjektu prokázat skutečnou výši výdajů nelze obejít uplatňováním nároku na náhradní způsob stanovení daně.

Ze shora uvedených důvodů Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu navrhl, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

K tomuto vyjádření podal žalobce repliku, ve které setrval na podané žalobě. Následně žalobce poukázal na rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ve věci daňového subjektu P. D. ohledně daně z příjmů fyzických osob za rok 2007, jímž byl zrušen dodatečný platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za toto zdaňovací období vydaný Finančním úřadem pro Prahu 10. S poukazem na to, že podle § 8 odst. 2 daňového řádu je správce daně povinen dbát na to, aby při rozhodování skutkově shodných nebo podobných případů nevznikaly důvodné rozdíly, navrhl žalobce, aby bylo žalobě vyhověno.

Městský soud v Praze žalobou napadené rozhodnutí, jakož i řízení, které jeho vydání předcházelo, přezkoumal v rozsahu uplatněných žalobních bodů, kterými je vázán, a vycházel přitom ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. O věci přitom rozhodl bez jednání, neboť s tím oba účastníci řízení souhlasili, resp. nevyslovili ve stanovené lhůtě nesouhlas.

Městský soud v Praze věc posoudil takto:

Žalobní námitka II není důvodná. Soud zde považuje za nutné nejprve ocitovat stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011 sp. zn. Pl.ÚS-St. 33/11. Toto stanovisko zní: *Daňové řízení a jednotlivá dílčí oprávnění svěřená správci daně v průběhu daňového řízení se ocitají mezi veřejným zájmem na stanovení a výběru daní na straně jedné a ochranou autonomní sféry jednotlivce na straně druhé. Je povinností správce daně při uplatňování jednotlivých procesních institutů, tedy i při provádění daňové kontroly, postupovat v souladu s principem proporcionality a minimalizovat zásahy tak, aby se konkrétní procesní postup nestal vůči jednotlivci nepřiměřeným a v důsledku porušujícím právo na informační autonomii jednotlivce. Za porušení těchto principů a realizaci pravomoci v rozporu s čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod nelze považovat bez dalšího postup správce daně, který zahájí daňovou kontrolu ve smyslu § 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, bez konkrétními skutečnostmi podloženého podezření, že daňový subjekt nesplnil řádně daňovou povinnost.*

Je tedy zřejmé, že správce daně není povinen sdělovat důvody pro zahájení daňové kontroly u daňového subjektu a konkrétní důvody pro zahájení daňové kontroly ani mít nemusí. Nelze tedy souhlasit s žalobcem v tom, že žalobce měl být seznámen s konkrétními důvody pro zahájení daňové kontroly a že bez nich byla daňová kontrola zahájena nezákonně.

Aplikace závěrů uvedeného stanoviska na případ žalobce není v rozporu se zásadou zákazu retroaktivity. Tuto zásadu, která platí v případě právních předpisů, totiž nelze mechanicky převzít i pro judikaturu. V daném případě nedošlo k žádné změně právního předpisu, která by byla žalobci k tíži. Z obsahu správního spisu nevyplývá ani to, že by žalobce v průběhu daňové kontroly postupoval tak, že by se spoléhal na závaznost předchozí judikatury Ústavního soudu a že by tedy bylo nějakým způsobem narušeno jeho legitimní očekávání. Bylo tomu právě naopak: Žalobce proti zahájení daňové kontroly ničeho nenamítal, sdělení konkrétních důvodů se nedomáhal a (minimálně zpočátku) se správcem daně komunikoval a spolupracoval. Pokud by se domníval, že daňová kontrola byla od počátku nezákonná, jak se nyní snaží dovozovat, musel by postupovat zcela jinak. Je nutno mít za to, že výklad zaujatý posléze plénem Ústavního soudu byl „správným výkladem“ příslušných právních předpisů již v době, kdy byla u žalobce daňová kontrola zahájena, nestal se „správným“ až následně. Judikatura totiž obecně netvoří nová pravidla, pouze vytváří vodítka pro výklad již existujících pravidel, která musí být primárně zakotvena v právních předpisech. Již z tohoto důvodu nemůže být aplikace závěrů obsažených ve stanovisku pléna Ústavního soudu ze dne 8. 11. 2011 sp. zn. Pl.ÚS-St. 33/11 na případ žalobce v rozporu se zásadou zákazu retroaktivity.

Žalobní námitka III týkající se údajně krátkých lhůt poskytnutých žalobci ze strany správce daně není důvodná. Soud musí zároveň konstatovat, že je formulována velmi obecně a je v podstatě na samé hranici přezkoumatelnosti. V této souvislosti soud ze správního spisu zjistil, že poslední výzva k doložení dokladů byla žalobci ze strany správce daně doručena dne 5. 10. 2010 a byla v ní stanovena lhůta 8 dnů od doručení. Žalobce na tuto výzvu nereagoval nijak, ani nepředložil žádné doklady ani nepožádal o prodloužení stanovené lhůty (ač tak v průběhu daňové kontroly několikrát s úspěchem učinil a byl si tedy této možnosti vědom). Až dne 17. 2. 2011 byla žalobci doručena výzva, aby se ke správci daně dostavil k projednání zprávy o daňové kontrole. Ani na tuto výzvu žalobce nijak nereagoval, k projednání zprávy o daňové kontrole se nedostavil a ta mu byla proto zaslána poštou.

Na obdobnou námitku uvedenou v odvolání odvolací orgán zareagoval tak, že v odůvodnění rozhodnutí podrobně popsal časový sled jednotlivých úkonů v průběhu daňové kontroly, z nichž dovedl jednoznačný závěr, že „správce daně dal odvolateli dostatečný prostor k prokázání tvrzených a požadovaných skutečností“. Poukázal rovněž na to, že „nepřiměřenost lhůt pro předložení dokladů a důkazních prostředků odvolatel v průběhu daňové kontroly nenamítal.“

Soud musí souhlasit s tím, jak odvolací orgán uvedenou odvolací námitku vypořádal. I z toho, co uvedl soud výše, jednoznačně vyplývá, že žalobce měl dostatek časového prostoru k tomu, aby předložil správcem daně vyžádané doklady a podklady či aby alespoň požádal o prodloužení stanovené lhůty. Žalobce však zůstal v tomto směru zcela pasivní, nedostavil se ani k projednání zprávy o daňové kontrole. Nepřiměřenost lhůt namítl až odvolání (a stejně později v žalobě), omezil se však na obecnou námitku v tom směru, že lhůty stanovené mu správcem daně byly příliš krátké, aniž by specifikoval, které konkrétní lhůty má na mysli, nspecifikoval, jaké doklady mu bylo tímto postupem znemožněno v řízení uplatnit, a zejména na nedostatečnou délku stanovených mu lhůt nepoukázal v průběhu daňové kontroly. Za této situace nemohl soud tuto žalobní námitku shledat důvodnou.

Ani žalobní námitka IV není důvodná. Žalobce se mýlí, pokud se domnívá, že „*pokud měl správce daně za to, že podklady doložené žalobcem nejsou dostatečné k posouzení jeho daňové povinnosti, měl přistoupit k použití jiných způsobů určení základu daně dle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, resp. § 98 daňového řádu.*“

Podle § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků *nesplní-li daňový subjekt při dokazování jím uváděných skutečností některou ze svých zákonných povinností, takže zde není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním podle odstavců 1 až 4, je správce daně oprávněn stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek, které má k dispozici nebo které si obstará bez součinnosti s daňovým subjektem.* (Ust. § 98 daňového řádu zní obdobně).

Podmínkou pro to, aby byla daň stanovena podle pomůcek, tedy není jen samotná skutečnost, že daňový subjekt neunesl své důkazní břemeno, ale zároveň musí jít o situaci, kdy „není možno daňovou povinnost stanovit dokazováním“. Uvedené ustanovení se tedy nevztahuje na případy, kdy daňový subjekt „jen“ neunesl své důkazní břemeno ohledně určitých jím tvrzených dílčích skutečností. Právě takovou situaci představuje i projednávaný případ. Správce daně měl k dispozici celou řadu dalších důkazních prostředků, v prvé řadě výpis z žalobcova bankovního účtu, z nichž jsou nepochybně zřejmé žalobcovy příjmy. Kromě toho měl správce daně k dispozici i řadu účetních dokladů získaných od obchodních partnerů žalobce. Pokud některé žalobcem uplatňované výdaje nebyly uznány za daňově způsobilé, neznamená to, že nebylo možno stanovit základ daně dokazováním. Postup správce

daně, který stanovil základ daně podle shromážděných důkazních prostředků, pouze s vyloučením těch výdajů, jejichž daňová způsobilost nebyla dostatečně prokázána, je tedy plně v souladu s právními předpisy. V další části této žalobní námítky pak již žalobce pouze cituje některé rozsudky Nejvyššího správního soudu, aniž by však ozřejmil svůj náhled na to, jak právní názory obsažené v těchto rozsudcích dopadají na projednávanou věc či jak z nich plyne nezákonnost žalobou napadeného rozhodnutí.

K poukazu žalobce na rozhodnutí daňových orgánů ve věci paní P. D. soud uvádí, že relevance tohoto rozhodnutí pro věc žalobce mu není zřejmá. Paní D. byla prvoinstančním rozhodnutím správce daně doměřena daň podle pomůcek a na základě jejího odvolání byl dodatečný platební výměr zrušen z důvodu, že pro doměření daně byly použity k tomu účelu nepoužitelné pomůcky. Z odůvodnění tohoto rozhodnutí nicméně vyplývá, že důkazní situace byla v případě žalobce značně odlišná, což plyne zejména z výrazně odlišného časového průběhu daňové kontroly. Z odůvodnění žalobcem doloženého rozhodnutí je zřejmé, že se jednalo o zcela jinou situaci, neboť zkoumán byl zcela odlišný okruh obchodních partnerů daňového subjektu než v případě žalobce, oba daňové subjekty měly svůj vlastní bankovní účet s odlišnými obraty atd. Fakt, že obě tato různá daňová řízení skončila s odlišným výsledkem, tedy není možno považovat za porušení zásady předvídatelnosti, resp. zásady, podle níž má být ve srovnatelných případech rozhodováno obdobně.

Irelevance doloženého rozhodnutí pak vyplývá i z časové souslednosti – jelikož nyní žalobcem dokládané rozhodnutí bylo vydáno později než rozhodnutí napadené žalobou, jen obtížně lze správním orgánům vyčítat, že se s tímto (tehdy neexistujícím) rozhodnutím při rozhodování v žalobcově věci nijak nevypořádaly.

Vzhledem ke shora uvedenému soud žalobu jako nedůvodnou podle § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení rozhodl soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., neboť neúspěšnému žalobci náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému žádné náklady řízení nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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.

V Praze dne 8. ledna 2015

JUDr. Ing. Viera Horčicová, v. r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Veronika Brunhoferová