



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Městský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Ivanky Havlíkové a soudců JUDr. Naděždy Řehákové a Mgr. Martina Kříže v právní věci **žalobce: G. Q. Z.**, zast. JUDr. Jiřím Stránským, advokátem se sídlem Praha 9, Jandova 8, proti žalovanému: Odvolací finanční ředitelství se sídlem Brno, Masarykova 31 (dříve Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu), o žalobách proti rozhodnutím žalovaného ze dne 26.1.2007, č.j. FŘ-18822/11/06, č.j. FŘ-18823/11/06, č.j. FŘ-18824/11/06,

t a k t o :

- I. Rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu ze dne 26.1.2007, č.j. FŘ-18822/11/06, č.j. FŘ-18823/11/06 a č.j. FŘ-18824/11/06 se z r u š u j í a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II. Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 54 012 Kč do jednoho měsíce od právní moci rozsudku k rukám zástupce žalobce JUDr. Jiřího Stránského, advokáta.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se podanými žalobami domáhal přezkoumání v záhlaví uvedených rozhodnutí žalovaného, kterými byla zamítnuta odvolání žalobce proti platebním výměrům na daň z příjmů fyzických osob (dále též DPFO) za rok 2000, 2001 a 2002, vydaným Finančním úřadem pro Prahu 9 (dále též správce daně) dne 24.6.2004 pod č.j. 176437/04/009913/0938, č.j. 176441/04/009913/0938 a č.j. 176442/04/009913/0938, kterými byl žalobci stanoven základ daně ve výši 20 095 435,88 Kč a vyměřena daň ve výši 6 382 220 Kč (rok 2000), základ daně ve výši 1 457 065 Kč a vyměřena daň ve výši 414 516 Kč (rok 2001) a základ daně ve výši 717 061,25 Kč a vyměřena daň ve výši 177 716 Kč (rok 2002), podle § 50 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále též daňový řád), neboť odvolání směřovalo proti rozhodnutí o dani stanovené podle pomůcek a žalovaný se tak zabýval pouze dodržení zákonných podmínek pro použití tohoto způsobu stanovení daně. Vyšel přitom ze zjištění správního orgánu I. stupně (dále též správce daně),

podle kterých žalobce vkládal na své soukromé účty, a následně zasílal do zahraničí, značné finanční prostředky. Byl proto správcem daně podle § 40 daňového řádu vyzván k podání daňového přiznání. Žalobce však ani na výzvu správce daně přiznání k DPFO za předmětná zdaňovací období v termínu stanoveném ve výzvě nepodal a proto správce daně přistoupil podle § 44 odst. 1 daňového řádu ke stanovení daňové povinnosti podle pomůcek. Ve vyjádření, které zaslal žalobce k výzvě správce daně k podání daňového přiznání žalobce na místo toho, aby podal daňové přiznání nijak nevyvrátil pochybnosti správce daně o tom, zda předmětné částky vkládané v letech 2000-2002 na jeho soukromé účty byly řádně zdaněny, neprokázal ani jak byly prostředky, eventuelně získané v zahraničí, převezeny do ČR. Podle žalovaného žalobce v průběhu daňového řízení neprokázal ani na výzvu správce daně k doplnění odvolání, zda finanční prostředky vložené na jeho soukromé účty byly řádně zdaněny, jakou daní, ve kterém zdaňovacím období, jakým způsobem byly předmětné finanční prostředky do ČR dovezeny, přičemž jím uváděné vklady na jednotlivé účty u peněžních ústavů nesouhlasí se skutečným stavem na těchto účtech, když žalobce si v předkládaných důkazech odporuje, neboť finanční prostředky, které měly pocházet z prodeje domu v Číně v roce 1996, nejdříve prokazoval smlouvou o tom, že byly prodány jeho matce X.S., podepsanou dne 15.1.1996, a následně předložil jinou kupní smlouvu ze dne 7.12.2004, podle které byly prodány X. X.. Podle sdělení žalobce přivezla částku 300 000 USD z prodeje domů již v roce 1995 jeho tchýně C. C. X., částku žalobce zaslal zpět do Číny jako půjčku svému tchánovi X. S. na nákup stavebního pozemku a stavbu nové továrny. Ani podle žalovaného tak žalobce neprokázal své tvrzení, že finanční prostředky byly převáděny z jednoho jeho účtu na jiný účet, popřípadě z účtu jeho manželky u Komerční banky na jeho účet a zpět, neprokázal, že na jeho soukromé účty byly v předmětných zdaňovacích obdobích vloženy a následně odeslány do Číny právě ty prostředky, o nichž hovoří ve všech svých podáních, neboť na své účty u Komerční banky vložil značné částky v USD a v korunách již v roce 1999. Podle správních orgánů svědecké výpovědi rodinných příslušníků a účetní B. R. navrhované žalobcem nemohou sami o sobě bez průkazných dokladů prokázat, zda finanční prostředky, vložené na osobní bankovní účty žalobce, nepředstavují nezdaněné finanční prostředky. Výslech účetní B. R. jako svědka není relevantní pro posouzení, zda byly splněny podmínky podle § 44 odst. 1 daňového řádu. Podle žalobce měla uvedená dosvědčit, že byla pověřena podáním daňových přiznání na základě výzvy správce daně a že žalobce informovala, že daňová přiznání byla podána. K tomu žalovaný poukázal na § 40 daňového řádu s tím, že daňová přiznání na výzvy správce daně a jím ustanovením termínu podána nebyla, což bylo známo i žalobci, protože pokud by účetní zpracovala a podala daňová přiznání za žalobce ve stanoveném termínu, byl by o tomto podání žalobce informován, neboť odvolání by bylo opatřeno jeho podpisem. Žalovaný neshledal důvodnou námitku porušení § 31 odst. 5 daňového řádu, neboť správce daně vyměřil daňovou povinnost za předmětná zdaňovací období podle § 44 odst. 1, nikoliv podle § 31 odst. 5 citovaného zákona. V případě žalobce neprověřoval správce daně správnost daňového základu a daně podle daňového přiznání, ke stanovení základu daně a daňové povinnosti podle pomůcek přistoupil správce daně, protože žalobce nepodal daňové přiznání za příslušná zdaňovací období ani na výzvu správce daně. Pomůcky, na jejichž základě byl základ daně a daň stanovena, jsou uloženy ve spisovém materiálu žalobce ve smyslu § 46 odst. 2, přičemž byly zohledněny okolnosti pro žalobce výhodné ve smyslu § 46 odst. 3 daňového řádu.

Proti rozhodnutím označeným v záhlaví rozsudku podal žalobce u zdejšího soudu tři obsahově totožné žaloby, jimiž se domáhal zrušení těchto rozhodnutí, jakož i zrušení předmětných platebních výměrů. Při ústním jednání dne 22.4.2009 soud všechna tři řízení spojil ke společnému projednání a rozhodnutí, neboť spolu skutkově úzce souvisí a žalobní body se podstatnou měrou shodují.

Žalobce v podaných žalobách nejprve popsal skutkový stav, kdy uvedl, že v předmětných zdaňovacích obdobích ze svých osobních účtů v několika případech odeslal vyšší finanční částky na účty v ČR, jejichž majiteli byli členové jeho rodiny, kteří se trvali zdržují v ČR. Zasláné obnosy byly rodinným majetkem, finanční prostředky byly legálně dovezeny do ČR za účelem jejich použití k podnikání. V předmětných letech žalobce peníze poukazoval zpět do vlasti. V žádném případě se nejednalo o prostředky, které by podléhaly zdanění v ČR. Jako zaměstnanec firmy, bez dalšího příjmu, nebyl povinen podávat žádná přiznání k dani z příjmů fyzických osob. Výzvy správce daně považoval ze zjevné nedopatření, neboť v rozhodných zdaňovacích obdobích neměl žádné vedlejší příjmy. V tomto smyslu se vyjádřil i ve vztahu ke správci daně a vysvětlil důvod pohybu všech sporných částek na jeho účtech. Podáním příslušných daňových přiznání pověřil účetní, která mu to přislíbila a informovala jej, že daňová přiznání již byla podána. Správci daně zaslal podání vysvětlující původ poukazovaných částek na účtech žalobce a bylo doloženo jejich zdanění. Toto podání bylo posléze doplněno. Po doručení předmětných platebních výměrů jednal s účetní a z jednání vyplynulo, že podání daňových přiznání vůbec nedošlo v důsledku jejího nedopatření. Jakmile si tuto skutečnost žalobce ověřil, učinil opatření, aby tato formální vada byla ihned odstraněna. Žalobce připustil, že je skutečností, že nebylo podáno zákonem předepsané daňové přiznání. O této skutečnosti se ale dozvěděl až opožděně, prakticky z platebního výměru.

Namítal porušení povinnosti § 2 odst. 2 daňového řádu a vyměření daně podle pomůcek podle § 44 odst. 1 daňového řádu.

Tvrdil, že jsou žalobou napadená rozhodnutí nepřezkoumatelná pro neurčitost a nedostatečné odůvodnění, není z nich patrné z jakého důvodu žalovaný zvolil právě možnost vyměření daně podle pomůcek a ne jiný postup. Namítal, že správce daně porušil § 44 odst. 1 daňového řádu, přičemž k postupu podle tohoto zákonného ustanovení je správce daně oprávněn, nikoliv povinen. Napadená rozhodnutí rovněž postrádají odůvodnění, z jakého důvodu žalovaný zvolil fikci, že daňový subjekt vykázal v daňovém přiznání nebo hlášení daň ve výši 0 a z jakého důvodu nezvolil závěr jiný. Vytkl žalovanému zneužití oprávnění stanovit daňovou povinnost za použití pomůcek. Namítl, že jako pomůcky byly neprávne použity pouze výpisy z účtů a nebyly zohledněny vlastní poznatky správce daně z průběhu zdaňovací u dotčeného daňového subjektu, tak i z jiných řízení. Napadená rozhodnutí jsou tak v rozporu s § 50 odst. 7 daňového řádu. Způsob aplikace správní úvahy žalovaného je nesprávný a odporuje zákonu. Žalovaný překročil meze správního uvážení nebo jej dokonce zneužil, nesprávně interpretoval zákon v případě nedostatku výslovného ustanovení.

Podle žalobce jsou napadená rozhodnutí založena na zásadních vadách řízení, kdy byla zásadním způsobem porušena procesní práva žalobce, což má za následek nezákonnost napadených rozhodnutí. Výrok napadených rozhodnutí je nepřezkoumatelný pro tzv. „opomenuté důkazy“, k tomu poukázal na judikaturu Ústavního soudu. V řízení byla porušena povinnost správce daně používat mírnějších prostředků k vyměření základu, zakotvená v § 2 odst. 2 daňového řádu.

O podaných žalobách rozhodl zdejší soud rozsudkem ze dne 22.4.2009 č.j. 9Ca 120/207-51 tak, že žaloby zamítl, když shledal postup správce daně a žalovaného v souladu se zákonem. V odůvodnění rozsudku se soud podrobně zabýval jednotlivými žalobními body a uvedl důvody, pro které považuje postup správce daně a žalovaného za zákonný.

K podané kasační stížnosti Nejvyšší správní soud (dále též NSS) rozsudkem ze dne 18.2.2010 č.j. 7Afs 2/2010-97 citovaný rozsudek zdejšího soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V odůvodnění rozsudku přisvědčil zdejšímu soudu, že žalobci byla za

skutkového stavu zjištěného správními orgány oprávněně stanovena daň za předmětná zdaňovací období za užití pomůcek a že tento způsob stanovení daně má oporu v § 44 odst. 1 věta první daňového řádu. Při stanovení daně podle pomůcek však platí omezení dané § 46 odst. 3 citovaného zákona, při kterém při tomto kontumačním stanovení daně ukládá zákon správnímu orgánu povinnost přihlídnout k výhodám svědčícím daňovému subjektu. Podle stanoviska NSS zdejší soud ponechal i přes výslovnou žalobní výtku žalobce zcela stranou své pozornosti skutečnost, že výhody, které měly žalobci svědčit, nevyplývají ani ze žalobou napadených rozhodnutí finančního ředitelství, ani z jim předcházejících rozhodnutí správce daně. Zdejší soud tak již z tohoto důvodu pochybil, když napadená rozhodnutí nezrušil z důvodu porušení § 46 odst. 3 daňového řádu. Přestože zdejší soud v otázce výhod vyplývající pro daňový subjekt správně uzavřel, že lze jako k výhodám přihlížet toliko ke „zjištěným okolnostem“ a že žádné takové skutečnosti zjištěny nebyly, pochybil v tom, pokud k výtce žalobce nereflektoval na nezákonný postup správních orgánů, které ignorovaly důkazní návrhy žalobce k provedení svědeckých výpovědí, jejichž smyslem bylo prokázání okolností, že minimálně u části vložené finanční hotovosti (v zahraničních měnách) se nejednalo o majetek žalobce, ale majetek jiných osob. Nadto v případě svědkyně B. R., ta měla nejen prokazovat uskutečněné finanční operace na žalobcových účtech, ale také měla předložit listinný důkaz – bankovní výpis o přijaté transakci z ČRL ve výši 120 000 USD. Namísto toho však žalovaný toliko konstatoval, že svědecké výpovědi nemohou sami o sobě bez průkazných dokladů prokázat, zda finanční prostředky vložené na osobní bankovní účty žalobce nepředstavují nezdaněné finanční prostředky. Tento závěr pak převzal za svůj i zdejší soud, deklarovaný závěr je však podle NSS přinejmenším předčasný a neurčitý, nelze totiž jakkoliv předjímat, že by navržené svědci nebyli nevěrohodní nebo že by nemohli mít k dispozici např. listinné důkazy svědčící o jejich vlastnictví, o vývozu valutových prostředků z ČRL a jejich dovozu do ČR. Ponechat stranou nelze podle NSS ani okolnost, že svými důkazními návrhy žalobce jednoznačně vyhověl výzvám k prokázání svých tvrzení v odvolacím řízení ze dne 11.10.2004. Tím, že žalovaný odmítl důkazní návrhy žalobce, pochybil při zjišťování skutkového stavu věci – výhod, svědčících daňovému subjektu při stanovení daně podle pomůcek. Z celého správního spisu není zřejmé, jak správce daně a žalovaný uvažili otázku výdajů žalobce, které by jinak musel nutně vynaložit na dosažení pomůckami dovozovaných příjmů a to právě s ohledem na § 46 odst. 3 daňového řádu. V žádném případě nemůže obstat požadavek obsažený ve výzvě ze dne 11.10.2004 žalovaného k prokázání skutečností, že ze strany žalobce byla finanční hotovost nejprve vybírána a následně opět vkládána na tentýž účet. Takovéto omezení důkazního břemene je nepřijatelné. Žalovaný proto chyboval již při vyhovení dotčené výzvy. Neobstojí proto závěr o tom, že žádné výhody nebyly zjištěny, když se tímto směrem řízení vedené správními orgány neubíralo. Výklad ust. § 50 odst. 5 daňového řádu provedený žalovaným byl již překonán usnesením rozšířeného senátu NSS ze dne 14.4.2009, č.j. 8Afs 15/2007-75, podle kterého se odvolací orgán nemůže omezit pouze na podmínky stanovení daně podle pomůcek, ale k odvolací námitce je povinen zvážit i kvalitu pomůcek ve vztahu k dané věci. Za neudržitelný považoval NSS též názor, že postupem podle § 44 daňového řádu nelze přistoupit ke stanovení daně dokazováním. Podle NSS zdejší soud pochybil ve svém rozhodování též proto, že se nezabýval otázkou prekluze, minimálně pokud jde o zdaňovací období roku 2000, neboť tak má učinit i bez výslovného návrhu žalobce.

Vázán právním názorem NSS zdejší soud znovu přistoupil k přezkoumání žalobou napadených rozhodnutí a dospěl k závěru, že je třeba je zrušit a věc vrátit žalovanému k dalšímu řízení. Důvodem pro zrušení žalobou napadeného rozhodnutí, týkajícího se zdaňovacího období pro rok 2000, je skutečnost, že podle ust. § 47 odst. 1 daňového řádu pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat

nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla daňová povinnost nebo do tří let od vzniku daňové povinnosti u těch daní, které nemají zdaňovací období. Je tomu tak proto, že lhůta 3 let u tohoto zdaňovacího období uplynula v souladu s judikaturou Ústavního soudu (např. I ÚS 1611/07) dne 31.12.2003, přičemž výzva správce daně podle § 36 odst. 1 ve spojení s § 40 odst. 1 daňového řádu k podání daňového přiznání k DPFO za rok 2000 byla vydána dne 30.4.2004. Za zdaňovací období roku 2000 proto žalobci nemůže být daň vyměřena, resp. doměřena.

Zdaňovací období roku 2001 a roku 2002 prekludována nejsou, neboť citovaná výzva správce daně ze dne 30.4.2004 způsobila ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu prodloužení lhůty o další 3 roky od konce roku, v němž byl daňový subjekt o úkonu zpraven, tj. do 31.12.2007. Žalobou napadená rozhodnutí pro zdaňovací období roku 2001 resp. roku 2002, byla vydána dne 26.1.2007, tedy včas. Žaloba proti rozhodnutím na tato zdaňovací období byla podána dne 28.3.2007, čímž došlo k přerušení běhu této lhůty, která dosud neuplynula. Soud však podle právního názoru NSS zrušil žalobou napadená rozhodnutí, týkající se zdaňovací období roku 2001 a 2002 z jiných důvodů, a sice pro porušení ust. § 46 odst. 3 daňového řádu, jak je uvedeno shora a podrobně NSS ve svém zrušujícím rozsudku. Soud je jeho právním názorem vázán a pro stručnost na jeho závěry v podrobnostech odkazuje.

Soud proto podle ust. § 78 odst. 1, 4, 5 zrušil žalobou napadená rozhodnutí pro nezákonnost a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. V něm na žalovaném bude, aby vázán právním názorem soudu ve věci rozhodl.

Výrok o nákladech řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s.ř.s. Žalobce byl ve věci plně úspěšný. Soud mu proto přiznal právo na náhradu nákladů řízení, které jsou v tomto případě tvořeny náklady za zaplacený soudní poplatek za každou z žalob po 2000 Kč, tj. celkem 6000 Kč a náklady za soudní poplatek za kasační stížnost 3 000 Kč. Dále má žalobce právo na náklady právního zastoupení, tj. 15 x hlavní úkon, z toho 12 x hlavní úkon po 2.100 Kč (převzetí a příprava zastoupení, podání žaloby, účast u ústního jednání dne 22.4.2009, podání kasační stížnosti vždy ve třech věcech (§ 11 odst. 1 písm. a), d), g) ve spojení s § 6 odst. 1, § 7, § 9 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb., advokátní tarif, ve znění účinném do 31.12.2012), a dále 3 x hlavní úkon po 3.100 Kč (§ 11 odst. 1 písm. g) citované vyhlášky za účast u ústního jednání dne 10.5.2013 v platném znění). Tedy za 15 hlavních úkonů 34.500 Kč. Dále 9 x režijní paušál po 300 Kč za převzetí a přípravu zastoupení, podání žaloby ve třech věcech, tj. 6 x 300 Kč, za účast u ústního jednání dne 22.4.2009 a 10.5.2013, za každé 300 Kč a za podání kasační stížnosti 300 Kč, tedy za 9 x 300 Kč celkem 2 700 Kč. K tomu DPH jehož je zástupce žalobce plátcem ve výši 7 812 Kč. Celkem tedy soud přiznal žalobci náklady řízení ve výši 54 012 Kč. K požadavku žalobce (podání ze dne 13.5.2013) na přiznání nákladů řízení za další poradu s klientem přes 1 hod. dne 1.6.2009 soud uvádí, že tato další porada nebyla prokázána. Soud nepřiznal ani zvýšení odměny na trojnásobek, neboť neshledal splnění podmínek ve smyslu § 12 odst. 1 citované vyhlášky. Pokud zástupce žalobce považoval právní úkony za mimořádně obtížné, že bylo třeba užít cizího jazyka, jednalo se o řízení časově náročné, meritorně komplikované, bylo nutno přibírat tlumočníka, bylo nutno překládat listiny s čínštiny do jednacího jazyka, pak všechny tyto skutečnosti mohly být důvodem pro sjednání smluvní odměny mezi zástupcem žalobce a jeho klientem již v řízení před správními orgány. V řízení před soudem má soud naopak zato, že s ohledem na takřka identické žaloby ve všech třech věcech, přičemž podání žaloby předcházela podrobná znalost sporu mezi žalobcem a orgány veřejné správy, soud naplnění podmínek ust. § 12 odst. 1 vyhlášky, tedy že se jedná o úkony mimořádně obtížné, neshledal.

P o u č e n í :

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

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

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

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

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

V Praze dne 10. května 2013

JUDr. Ivanka Havlíková, v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení: Matznerová, DiS.