

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Passera a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce: **J. H.**, zastoupeného JUDr. Eugenem Zálišem, advokátem se sídlem Rudolfovská 34, České Budějovice, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Mánesova 3a, České Budějovice, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 10. 2008, čj. 5969/08-1300, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 15. 12. 2010, čj. 10 Af 52/2010 - 141,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Daňové řízení

1. Žalovaný rozhodnutím ze dne 27. 10. 2008, čj. 5969/08-1300, zamítl odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Trhových Svinech ze dne 11. 3. 2008, čj. 7104/08/078970/5015, čj. 7109/08/078970/5015, čj. 7111/08/078970/5015, čj. 7113/08/078970/5015, čj. 7115/08/078970/5015, čj. 7118/08/078970/5015, čj. 7121/08/078970/5015, čj. 7124/08/078970/5015, čj. 7126/08/078970/5015, čj. 7528/08/078970/5015, čj. 7530/08/078970/5015 a

čj. 7534/08/078970/5015. Těmito rozhodnutími správce daně dodatečně vyměřil žalobci daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 2003 ve výši 80 609 Kč, za zdaňovací období únor 2003 ve výši 29 730 Kč, za zdaňovací období březen 2003 ve výši 51 064 Kč, za zdaňovací období duben 2003 ve výši 29 212 Kč, za zdaňovací období květen 2003 ve výši 57 288 Kč, za zdaňovací období červen 2003 ve výši 74 938 Kč, za zdaňovací období červenec 2003 ve výši 122 979 Kč, za zdaňovací období srpen 2003 ve výši 50 790 Kč, za zdaňovací období září 2003 ve výši 215 171 Kč, za zdaňovací období říjen 2003 ve výši 50 776 Kč, za zdaňovací období listopad 2003 ve výši 337 505 Kč a za zdaňovací období prosinec 2003 ve výši 400 745 Kč.

II. Dosavadní průběh řízení před správními soudy

2. Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Českých Budějovicích. Ten rozsudkem ze dne 22. 5. 2009, čj. 10 Ca 3/2009 - 25, rozhodnutí žalovaného zrušil a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 12. 5. 2010, čj. 8 Afs 55/2009 - 67, rozsudek krajského soudu ke kasační stížnosti žalovaného zrušil a věc krajskému soudu vrátil k dalšímu řízení.

3. Krajský soud posléze rozsudkem ze dne 25. 6. 2010, čj. 10 Af 52/2010 - 83, žalobu zamítl. Rozsudkem ze dne 23. 9. 2010, čj. 8 Afs 52/2010 - 122, Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu ke kasační stížnosti žalobce zrušil a věc krajskému soudu vrátil k dalšímu řízení.

4. Krajský soud v dalším řízení rozsudkem ze dne 15. 12. 2010, čj. 10 Af 52/2010 - 141, žalobu opět zamítl.

5. Krajský soud nepřisvědčil námitce brojící proti porušení § 50 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) v souvislosti s nevypořádáním argumentace uvedené v doplnění odvolání ze dne 6. 6. 2008, resp. s odkazem na zprávu o daňové kontrole (body 21 – 23 rozsudku krajského soudu).

6. Nedůvodnými shledal krajský soud rovněž námitky zpochybňující závěry žalovaného, pokud jde o unesení důkazního břemene žalobcem v daňovém řízení (body 24 a 26 rozsudku krajského soudu).

7. Ve vztahu k výslechu svědka F. M. realizovanému v odvolacím řízení dožádaným správcem daně krajský soud přisvědčil žalobci potud, že správce daně porušil povinnost uloženou v § 16 odst. 4 písm. f) daňového řádu. Odkázal však současně na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 5. 2010, čj. 8 Afs 58/2009 - 65, vydaný ve věci týchž účastníků, s tím, že výslech tohoto svědka by na meritorním rozhodnutí nemohl ani za situace, že by byl proveden zákonným způsobem, nic změnit (bod 25 rozsudku krajského soudu).

8. Krajský soud neshledal důvodnou ani námitku porušení zákonného postupu v souvislosti s ukončením daňové kontroly a seznámením žalobce s jejími výsledky. V návaznosti na podrobně odůvodněné závěry stran posouzení charakteru plné moci udělené

Ing. P. (body 27 – 33 rozsudku krajského soudu) rekapituloval skutková zjištění vztahující se k projednání zprávy o daňové kontrole a uzavřel, že žalobce se ukončení daňové kontroly zcela záměrně vyhýbal a účelově opravoval rozsah zastupování v plné moci. Ze spisu je dle krajského soudu zcela jednoznačné, že správce daně učinil veškeré úkony k tomu, aby se žalobcem byla zpráva o kontrole projednána. Žalobce nebyl zkrácen na svých právech, neboť bezdůvodné odepření podpisů žalobcem nemůže mít za následek neukončení daňové kontroly. Krajský soud doplnil, že se žalobce nechoval konstruktivně, správci daně nesdělil dobu své pracovní neschopnosti, navíc režim dočasně práce neschopného nedodržoval, byl-li při předvolávání k jednání opakovaně zastižen na svém pracovišti. Správce daně v posuzované věci vyhověl požadavkům § 16 odst. 8 daňového řádu, odeslal-li žalobci zprávu o daňové kontrole v poštovní zásilce s doručenkou. Žalobce si danou zásilku nevyzvedl, proto byla doručena uplynutím úložní doby. Z dalšího postupu žalobce v daňovém řízení bylo dle krajského soudu zřejmé, že byl o výsledcích daňové kontroly vyrozuměn (body 34 a 35 rozsudku krajského soudu).

III. Kasační stížnost

9. Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností. Stížní námitky podřadil důvodům podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

10. Stěžovatel namítl, že v případě společnosti ZLÍNTERM, spol. s r. o. prokázal, že asfaltový koberec byl položen v areálu jeho provozovny, slouží k jeho podnikatelské činnosti a náklady na jeho pořízení jsou nepochybně výdajem na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Tvrzení svědka P. S., podle kterého stěžovatel nepatřil k jeho obchodním partnerům, společnost ZLÍNTERM, spol. s r. o. nevystavila fakturu za zhotovení asfaltového koberce a nepřijala od stěžovatele ani žádné finanční plnění, nebylo nijak ověřeno např. v účetnictví jmenované společnosti.

11. K obchodním transakcím mezi ním a společností BARABA CZ, s. r. o. stěžovatel uvedl, že je potvrdil jednatel společnosti Petr Procházka, při svém výslechu u správce daně předložil faktury, o nichž měl správce daně pochybnosti a které měl stěžovatel zahrnuty do svého účetnictví, a potvrdil, že je společnost vystavila a bylo jí na jejich základě zaplaceno.

12. Pokud jde o obchodování se společností ISTA, s. r. o., stěžovatel se neztotožnil se závěrem krajského soudu, že nezákonná svědecká výpověď F. M. nepřinesla žádné skutečnosti, které by mohly změnit rozhodnutí správce daně či žalovaného. Tento závěr je nelogický. Stěžovateli bylo znemožněno účastnit se výslechu svědka a klást mu otázky a nemůže být předvídáno, co by výslech svědka přinesl. I přes zmíněnou nezákonnost krajský soud opřel o tento důkaz své rozhodnutí, ač zároveň tvrdil, že jej nebylo možné použít pro daňové řízení. Krajský soud dle stěžovatele zcela nedbal příkazu obsaženého ve zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu, když beze zbytku nehodnotil, jaký vliv má či mohlo mít nezákonné provedení daného důkazního prostředku na zákonnost rozhodnutí žalovaného. Stěžovatel dále podotknul, že výpovědi jmenovaných svědků byly v daňovém řízení hodnoceny rozdílně, a to v neprospěch stěžovatele.

13. Dále stěžovatel namítl, že se krajský soud zcela nevypořádal s obsahem plné moci a dospěl k nesprávnému právnímu závěru, s obsahem omezení plné moci po 11. 1. 2008 se pak nevypořádal vůbec. Krajský soud pominul, že zmocnění plnou mocí ze dne 28. 2. 2005 bylo časově omezeno do 30. 6. 2005. Stěžovatel tak byl zastoupen od 28. 2. 2005 do 30. 6. 2005, po tomto okamžiku již zastoupen nebyl. Správní orgán tak doručoval nesprávné osobě a daňové řízení bylo z podstatné části provedeno nezákonně. Stěžovatel nebyl vyrozumíván o prováděných úkonech a nebyla s ním vedena ústní jednání. To platí i pro projednání zprávy o daňové kontrole, která nebyla projednána se stěžovatelem a z uvedeného důvodu nemohla být projednávána s jeho dřívějším zástupcem, i s ohledem na omezení plné moci ze dne 11. 1. 2008. Hodnocení plné moci zástupce sice krajský soud věnoval obsáhlou pasáž odůvodnění napadeného rozsudku, dospěl však k nesprávným závěrům a navíc zcela pominul námitku časového omezení plné moci.

14. Konečně se krajský soud podle stěžovatele nezabýval prekluzí práva doměřit daň za uvedená zdaňovací období, a to s ohledem na konec prekluzívní lhůty dne 31. 12. 2008, den podání žaloby proti rozhodnutí žalovaného a předchozí rozsudek krajského soudu, kterým bylo rozhodnutí žalovaného zrušeno. Ač si byl stěžovatel vědom právního názoru Nejvyššího správního soudu k této otázce, neobvyklost dané situace dle něho vyžadovala její posouzení soudem.

IV. Vyjádření žalovaného

15. Žalovaný navrhl odmítnutí kasační stížnosti pro nepřípustnost dle § 104 odst. 3 s. ř. s.

V. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

V.1

16. Nejvyšší správní soud se především zabýval otázkou přípustnosti kasační stížnosti. V tomto ohledu zejména posuzoval, zda jde o kasační stížnost přípustnou ve smyslu § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. Podle tohoto ustanovení není kasační stížnost přípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

17. Rozsudkem čj. 8 Afs 52/2010 - 122 Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu pro nepřezkoumatelnost záležející v nevypořádání žalobní námitky tvrzeného porušení práv stěžovatele v souvislosti s ukončením daňové kontroly. Jelikož zdejší soud svůj závazný právní názor k této otázce dosud nevyslovil, nemohl za této situace podanou kasační stížnost odmítnout jako nepřípustnou podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. (srov. nález Ústavního soudu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 136/05, http://nalus.usoud.cz).

V.2

18. Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

19. Kasační stížnost není důvodná.

20. Nejvyšší správní soud opět připomíná, že svým předchozím rozsudkem ve věci zrušil rozsudek krajského soudu pro nepřezkoumatelnost záležející v nevypořádání žalobní námitky. V uvedeném rozsudku zdejší soud nicméně zdůraznil, že (maje na zřeteli požadavek efektivní ochrany práv účastníků a princip hospodárnosti soudního řízení) při rozhodování o kasačních stížnostech žalovaného i stěžovatele již vyjádřil svůj právní názor ke všem námitkám, u nichž tak mohl učinit.

21. V této souvislosti Nejvyšší správní soud nemohl přehlédnout, že stěžovatel formuloval kasační stížnost proti nyní napadenému rozsudku až na drobné výjimky zcela totožně jako svou předchozí kasační stížnost. Tento její deficit pak s přihlédnutím k výše uvedenému do značné míry předurčil procesní vyústění věci.

22. Námitkami rekapitulovanými pod body 10 až 12 tohoto rozsudku se Nejvyšší správní soud podrobně zabýval v rozsudku čj. 8 Afs 52/2010 - 122, neshledal je přitom opodstatněnými. Nyní zdejší soud neshledal důvod odchýlit se od dříve vyslovených závěrů. Na jejich podrobné odůvodnění přitom pro stručnost zcela odkazuje.

23. Namítl-li stěžovatel, že krajský soud nedbal příkazu obsaženého ve zrušujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu, pokud beze zbytku nehodnotil, jaký vliv má či mohlo mít nezákonné provedení daného důkazního prostředku na zákonnost rozhodnutí žalovaného, je jeho námitka v rozporu s obsahem spisu. V odůvodnění napadeného rozsudku totiž krajský soud poskytl jednoznačnou odpověď na nastíněnou právní otázku. Správně přitom vyšel z právního názoru vyjádřeného v rozsudku Nejvyššího správního čj. 8 Afs 58/2009 - 65, na který ostatně zdejší soud v rozsudku čj. 8 Afs 52/2010 - 122 rovněž odkázal. Podotkl-li dále stěžovatel, že výpovědi svědků byly v daňovém řízení hodnoceny rozdílně, a to v jeho neprospěch, zůstal v rovině obecného tvrzení, které nedoprovodil žádnou relevantní argumentací. Nejvyšší správní soud se pak mohl důvodností stížní námitky zabývat pouze v míře obecnosti, v jaké ji stěžovatel vznesl. Uzavřel přitom, že námitka nebyla důvodná.

24. Námitkou rekapitulovanou v bodě 13 tohoto rozsudku brojil stěžovatel proti tomu, že se krajský soud nevypořádal s obsahem plné moci udělené Ing. P. a dospěl k nesprávnému právnímu závěru. S obsahem omezení plné moci po 11. 1. 2008 se pak krajský soud podle stěžovatele nevypořádal vůbec.

25. Shodnou stížní námitkou se Nejvyšší správní soud zabýval v opakovaně odkazovaném rozsudku čj. 8 Afs 52/2010 - 122, závěrům stěžovatele z tam uvedených důvodů nepřisvědčil. I na tomto místě stěžovatel toliko doslovně opakuje stížní námitku vznesenou v předcházející kasační stížnosti, nedoplňuje jí o nové argumenty. Námitka je navíc v rozporu s obsahem odůvodnění napadeného rozsudku, neboť krajský soud se otázkou zmocnění Ing. P. obsáhle zabýval v bodech 27 – 33 rozsudku. Vypořádání

námitky přitom zcela odpovídá závěrům vysloveným v rozsudku čj. 8 Afs 52/2010 - 122. Za této situace nemohla být stížní námitka shledána důvodnou (srov. shodně odůvodnění rozsudku zdejšího soudu ze dne 27. 10. 2010, čj. 8 Afs 55/2010 - 121).

26. Uvedl-li stěžovatel v této souvislosti oproti předchozí kasační stížnosti navíc pouze tolik, že přestože hodnocení plné moci krajský soud věnoval obsáhlou pasáž odůvodnění napadeného rozsudku, dospěl k nesprávným závěrům a navíc zcela pominul námitku časového omezení plné moci, pouze tímto nepravdivým tvrzením podpořil shora vyslovené závěry.

27. Stěžovatel stížními námitkami nenapadl závěry krajského soudu týkající se posouzení námitky porušení § 16 odst. 8 daňového řádu. Shodně jako v předchozí stížnosti pouze poznamenal, že s ním zpráva o daňové kontrole nebyla projednána, přičemž z uvedeného důvodu nemohla být projednávána s jeho dřívějším zástupcem. Nijak přitom nereflektoval obsáhlé a přesvědčivě odůvodněné stanovisko, které k odpovídající žalobní námitce krajský soud v napadeném rozsudku uvedl. Zdejší soud přesto nad rámec nezbytného odůvodnění odkazuje na již zmíněný rozsudek čj. 8 Afs 55/2010 - 121, v němž ve věci vedené mezi týmiž účastníky krajskému soudu v jeho závěrech přisvědčil.

28. Ani poslední stížní námitku pak stěžovatel nedoprovodil relevantní a dosud neuplatněnou argumentací. Postačí proto na tomto místě odkázat na právní názor vyslovený v rozsudcích čj. 8 Afs 52/2010 - 122, čj. 8 Afs 55/2010 - 121, resp. čj. 8 Afs 58/2009 - 65, v nichž nebyla předmětná námitka shledána důvodnou.

29. Nejvyšší správní soud neshledal napadený rozsudek krajského soudu nezákonným, proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

30. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá tedy právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 *a contrario* za použití § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť mu náklady řízení podle obsahu spisů nevznikly.

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

V Brně 31. května 2011

JUDr. Jan Passer
předseda senátu