



**ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců Mgr. Jana Passera a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce L., a. s., zast. JUDr. Milenou Novákovou, advokátkou v Českém Krumlově, Rooseveltova 37, proti žalovanému Finančnímu ředitelství v Českých Budějovicích, Mánesova 3, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 18. 7. 2005, čj. 10 Ca 144/2004 - 36,

t a k t o :

- I. **Kasační stížnost se zamítá.**
- II. **Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náklady řízení o kasační stížnosti ve výši 1279 Kč do třiceti dnů od právní moci rozsudku k rukám JUDr. Mileny Novákové, advokátky.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný rozhodnutím ze dne 8. 7. 2004, čj. 2138/120/2003 zamítl odvolání žalobce proti rozhodnutí správce daně – Finančního úřadu v Prachaticích ze dne 8. 11. 2002, čj. 43662/02/101920/2405, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za rok 1997 ve výši 1 845 480 Kč.

Krajský soud v Českých Budějovicích výše uvedené rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Konstatoval, že v souzené věci probíhala daňová kontrola, při které bylo zjištěno, že v konkrétním zdaňovacím období žalobce prodal cenné papíry a následující den po tomto prodeji cenné papíry odkoupil zpět za tutéž cenu, aniž byl tento obchod finančně vypořádán. Při ústním jednání 15. 7. 2002 bylo požadováno vysvětlení ke skutečnostem zjištěným při daňové kontrole, bylo tedy vyžadováno podání vysvětlení v souladu s ustanovením § 16 odst. 2 písm. c) zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“, „d. ř.“). Soud konstatoval, že pokud i po podání vysvětlení ze strany daňového subjektu přetrvaly u správce daně pochybnosti, bylo nezbytné žalobci umožnit, aby správnost svého údaje o daném obchodu prokázal a mělo být respektováno ustanovení § 31 odst. 9 d. ř. o dokazování. Žalobce měl být poučen o

tom, že je na něm, aby rozhodné skutečnosti v řízení prokázal. Jestliže byla daňová kontrola po podání vysvětlení, aniž by byla uvedená výzva vydána, ukončena, stalo se tak procesně vadným postupem. Krajský soud tuto skutečnost považoval za procesní vadu, která mohla mít vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, protože žalobce na uvedenou skutečnost poukazyval jak ve vyjádření k daňové kontrole, tak v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru.

Žalovaný podal proti rozsudku kasační stížnost, kterou opřel o důvod uvedený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s. Konstatoval, že krajský soud pochybil, pokud shledal vadu řízení v daňovém řízení zcela bezvadném. Správce daně shromáždil dostatek důkazních prostředků, ze kterých vyplynul závěr, že převody konkrétních cenných papírů došlo ke zkrácení daně jiným způsobem ve smyslu ustanovení § 23 odst. 10 zákona ČNR č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. K předmětnému prodeji cenných papírů se písemně zástupce žalobce vyjádřil dne 31. 10. 2001. Rovněž se v průběhu kontroly uskutečnilo ústní jednání, při kterém správce daně požadoval podání vysvětlení k předmětné transakci s cennými papíry. Správce daně usoudil, že by výslechy svědků nemohly přinést žádné nové skutečnosti, neboť o průběhu a okolnostech obchodu nebylo sporu a sporný byl pouze náhled obou stran na splnění podmínky daňové uznatelnosti uplatněného výdaje. Ustanovení § 16 odst. 2 písm. e) d. ř. ukládá daňovým subjektům povinnost předložit důkazní prostředky prokazující jejich tvrzení v průběhu kontroly. Žalobce tak měl povinnost předložit správci daně při kontrole důkazní prostředky, současně však měl právo navrhnout důkazní prostředky, které nemá k dispozici. Správce daně nepochybil, pokud již daňový subjekt nevyzýval dle ustanovení § 31 odst. 9 d. ř. a daňovou kontrolu ukončil, neboť daňový řád neukládá správci daně povinnost, aby skutečnosti jednoznačně zjištěné při daňové kontrole znovu požadoval dokazovat.

Žalobce navrhl zamítnutí podané kasační stížnosti. Správce daně přijal závěr, že nákup a prodej předmětných akcií nebyl učiněn svobodně, vážně a určitě a že žalobce nezamýšlel vyvolat právní účinky spojené s obchodními smlouvami, ale cílem těchto úkonů bylo zkrácení daně jiným způsobem ve smyslu ustanovení § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů. S tímto závěrem žalobce nesouhlasí, neboť se správce daně řádně nevypořádal s dokazováním, které by jej k takovému závěru opravňovalo. Žalobce žádal o možnost dokázat pravdivost svých tvrzení, avšak bez odezvy správce daně.

Nejvyšší správní soud při přezkumu rozsudku krajského soudu neshledal vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Přezkoumal pak napadené rozhodnutí v rozsahu a v mezích důvodů vymezených stížnostními body [§ 103 odst. 1 písm. a), b) s. ř. s.] a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Krajský soud opřel závěr o tom, že je třeba žalobou napadené rozhodnutí zrušit, o stanovisko, že v průběhu daňového řízení došlo k podstatné procesní vadě, spočívající v tom, že daňová kontrola byla ukončena za situace, kdy daňovému subjektu nebylo odpovídajícím způsobem ze strany správce daně sděleno, které skutečnosti je třeba v řízení prokazovat a nebyl rovněž vyzván k tomu, aby tyto rozhodné skutečnosti v zákonné lhůtě prokázal.

Základním argumentem, o který žalovaný důvodnost podané kasační stížnosti opíral, bylo tvrzení o tom, že v průběhu daňového řízení nebylo třeba provádět

žalobcem navrhované důkazy, protože o průběhu a okolnostech obchodu nebylo sporu (jak žalovaný výslovně uvádí v podané kasační stížnosti). Tento předpoklad žalovaného však není správný. Ve věci nemuselo být sporu o tom, že žalobce převedl konkrétní množství akcií na třetí osobu, aby je následně za stejnou částku získal zpět. Shoda však již mezi daňovým subjektem a správcem daně nenastala, pokud jde o motivy a důvody takového postupu daňového subjektu a jeho právní zhodnocení. Nelze proto tvrdit, že o průběhu a okolnostech obchodu nebylo mezi daňovým subjektem a správcem daně sporu.

Žalovaný namítal, že správce daně shromáždil dostatek důkazních prostředků, ze kterých vyplynul jednoznačný závěr, že docházelo ke krácení daně jiným způsobem ve smyslu ustanovení § 23 odst. 10 zákona o daních z příjmů. K tomu je třeba konstatovat, že krajský soud nezrušil žalobou napadené rozhodnutí proto, že daňové orgány neshromáždily dostatek důkazních prostředků a že by nebyl dostatečným způsobem zjištěn skutkový stav. Důvodem zrušení byl fakt, že finanční orgány řádně nerespektovaly procesní práva daňového subjektu, především prokazovat v řízení rozhodné skutečnosti. Žalobci ani nebylo správcem daně sděleno, v čem vlastně spočívají pochybnosti o údajích v jeho daňovém přiznání, nebyl poučen o tom, které skutečnosti je povinen v daňovém řízení prokazovat a vyzván k tomu, aby ve stanovené lhůtě důkazní prostředky ke svým tvrzením předložil, či je označil. Aby mohl daňový subjekt předložit v průběhu daňové kontroly důkazní prostředky ve smyslu ustanovení § 16 odst. 4 písm. c) d. ř., musí být k jejich předložení správcem daně vyzván, pokud má správce daně za to, že doposud předložené důkazní prostředky tvrzení daňového subjektu neprokazují.

Žalovaný namítal, že v souzené věci správce daně nepochybil, pokud již dále žalobce nevyzýval ve smyslu ustanovení § 31 odst. 9 d. ř., a kontrolu ukončil. K tomu je třeba konstatovat, že náhled správce daně (s výjimkou vyjádření samotného žalobce z 31. 10. 2001, kde ostatně pouze uvádí, že se v průběhu daňové kontroly pracovnice správce daně „pozastavila nad operací s cennými papíry“) byl žalobci předestřen až při jednání dne 15. 7. 2002, kdy byl dotazován na důvod předmětné transakce a na podnikatelský záměr. Ani v tomto případě však žalobci nebyly sděleny konkrétní pochybnosti správce daně, na které by mohl adekvátně reagovat. Je proto třeba přisvědčit názoru krajského soudu, že uvedený požadavek je třeba hodnotit jako žádost o podání vysvětlení dle ustanovení § 16 odst. 2 písm. c) d. ř. Pokud vyjádření žalobce nepovažoval správce daně za dostatečné, měl jej v daňovém řízení vyzvat procesně odpovídajícím způsobem. Se žalovaným lze souhlasit v tom, že daňový řád neukládá správci daně povinnost skutečnosti jednoznačně v rámci daňové kontroly prokázat znovu prokazovat. To však neznamená, že daňový subjekt neměl být poučen o tom, že je to on, kdo nese důkazní břemeno ohledně skutečností, k jejichž prokázání jej správce daně vyzval a rovněž takto postupovat a k prokazování jej řádně vyzvat. Ani tato kasační námitka žalovaného proto není důvodná.

Ze všech vyložených důvodů posoudil proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou a zamítl ji.

O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalovaný nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch. Žalobce byl v řízení procesně úspěšný, proto mu soud přiznal s odkazem na

ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. náhradu nákladů řízení. Výše nákladů řízení je tvořena náhradou nákladů zastoupení žalobce za jeden úkon právní služby po 1000 Kč a jeden režijní paušál po 75 Kč (sepis vyjádření ke kasační stížnosti), to vše podle ustanovení § 9 odst. 3 písm. f), § 11 odst. 1 písm. a) a d) a ustanovení § 13 odst. 3 advokátního tarifu a DPH ve výši 19 %, tj. 613 Kč. Z tohoto důvodu soud uložil žalovanému povinnost nahradit žalobci náklady řízení v částce 1279 Kč k rukám zástupce žalobce do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně 28. května 2007

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu