

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Michala Mazance a JUDr. Václava Novotného v právní věci stěžovatelky společnosti **H. C. C., k. s.**, zastoupené J. Š., společníkem – komanditistou, za účasti **Finančního ředitelství v Ostravě**, se sídlem v Ostravě, Na Jízdárně 3, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 27. 3. 2003, č. j. 22 Ca 292/2002 - 35,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 27. 3. 2003, č. j. 22 Ca 292/2002 - 35, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Napadeným rozsudkem krajského soudu byl zamítnuta žaloba stěžovatelky proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (dále též „správní orgán“) ze dne 28. 5. 2002, č. j. 2852/110/2001, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Olomouci (dále též „finanční úřad“) ze dne 15. 12. 2000, č. j. 214773/00/379916/1018. Uvedeným platebním výměrem byla stěžovatelce dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a funkčních požitků ve výši 761 835 Kč za zdaňovací období roku 1999.

Ve včas podané kasační stížnosti namítá stěžovatelka stížní důvody uvedené v ust. § 103 odst. 1 písm. b) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Poukázala na skutečnost, že ačkoliv soud provedl vlastní výklad ust. § 6 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů, tento výklad nebyl obsažen v rozhodnutí správního orgánu a jako takový nemá oporu ve spise, neboť zatímco předmětem správního rozhodnutí byly příjmy za rok 1998 a 1999, sl. F. byla zapsána jako komanditista společnosti až 15. 11. 1999. Dále uvedla, že se soud v odůvodnění rozsudku nevypořádal s jejím stanoviskem prezentovaným v žalobě týkajícím se určeného základu daně a vypočtené

výše daně. Napadené rozhodnutí správního orgánu totiž vychází z fakturace komanditistů, tedy z částek, které nikdy vyplaceny nebyly, čímž se soud v napadeném rozsudku vůbec nezabýval. Dále není pravdivé tvrzení soudu, že bylo prokázáno, že prokuristé i ekonomka byli prokuristy společnosti, neboť sl. F. byla do obchodního rejstříku zapsána jako komanditista společnosti až od 19. 11. 1999. Stěžovatelka v kasační stížnosti rovněž prezentuje svůj nesouhlas se stanoviskem soudu, že zaplacení daně poplatníkem nemůže být započítáváno pro kompenzaci daně jinému daňovému subjektu, neboť toto tvrzení nemá oporu v žádném právním předpise. Odvod daně ze závislé činnosti finančnímu úřadu nemůže být považován za placení daně a plnění daňové povinnosti plátce, ale za odvod daně vybrané sražením. Výklad soudu tak de facto legalizuje dvojí vybrání daně, a to jak od plátce, tak od poplatníka. Stěžovatelka navrhla zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci zpět krajskému soudu k dalšímu řízení.

Ze správního spisu, který soudu předložil správní orgán, vyplynuly následující podstatné skutečnosti:

Dne 29. 11. 2000 byla Zprávou o výsledku daňové kontroly provedené dle ust. § 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), č. j. 191777/00/379933/1742, která byla se stěžovatelkou projednána, ukončena daňová kontrola. Z jejího obsahu mimo jiné vyplývá, že u stěžovatelky bylo zjištěno porušení ust. § 6 odst. 1 písm. b) zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o daních z příjmů“), tím, že ze zúčtovaných odměn komanditistů (ing. H. a p. F.) na základě mandátních smluv ze dne 11. 9. 1996 nebyla vybrána daň dle ust. § 38h zákona o daních z příjmů. Finanční úřad na základě provedeného dokazování dospěl k závěru, že se v případě výše uvedených měsíčních úplat jedná o příjem dle ust. § 6 odst. 1 písm. b) zákona o daních z příjmů. Dále bylo zjištěno porušení ust. § 6 odst. 1 zákona o daních z příjmů tím, že ze zaúčtovaného příjmu sl. F. nebyla vybrána záloha na daň, neboť ačkoliv dotyčná vykonávala pro stěžovatelku práci na základě mandátní smlouvy, vykazovala tato činnost znaky pracovně-právního vztahu, včetně sjednané měsíční odměny, když sl. F. nevlastní žádné živnostenské oprávnění. Na základě této zprávy pak byl dne 15. 12. 2000 vyhotoven platební výměr č. 22/2000, kterým byla stěžovatelce předepsána k zaplacení částka 761 835 Kč. K odvolání stěžovatelky byl výše uvedený výměr přezkoumán Finančním ředitelstvím v Ostravě, které ho rozhodnutím ze dne 28. 5. 2002, č. j. 2852/110/2001, zamítlo. V odůvodnění mimo jiné uvedlo, že stěžovatelka porušila ust. § 38h odst. 1 zákona o daních z příjmů, když jako plátce daně nesrazila zálohy na daň z příjmů ze závislé činnosti ze zdanitelné mzdy.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadené rozhodnutí krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Dle ust. § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. kasační stížnost lze podat pouze z důvodu vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit; za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost.

Podle ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. kasační stížnost lze podat pouze z důvodu nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Stěžovatelka v kasační stížnosti poukázala na skutečnost, že sl. F. nebyla v předmětném zdaňovacím období komanditistou, jak je uvedeno v rozhodnutí soudu, neboť se jím stala až k 15. 11. 1999. Tuto stížní námitku shledává Nejvyšší správní soud důvodnou. Jak je patrné ze správního spisu a dále i z výpisu z obchodního rejstříku, sl. F. nebyla komanditistou společnosti po celý rok 1999, ale pouze od data uvedeného výše. V daném případě tedy nelze právní závěry učiněné o komanditistech vztahovat bez dalšího i na sl. F., jako to v odůvodnění svého rozhodnutí činí krajský soud, neboť bylo nutné se vypořádat s faktem, že sl. F. pracovala pro stěžovatelku po většinu roku 1999 na základě mandátní smlouvy.

Důvodným je i další stížní bod, ve kterém stěžovatelka namítala, že se soud vůbec nezabýval její námitkou týkající se výše částek, které byly správním orgánem použity jako základ daně. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že pokud stěžovatelka ve své žalobě poukázala na skutečnost, že se částka vyfakturovaná komanditisty a sl. F. lišila od částky, která jim byla skutečně vyplacena, a tedy že daňový základ měl být nižší než kolik stanovil finanční úřad, bylo povinností krajského soudu se s tímto tvrzením v odůvodnění svého rozhodnutí vypořádat, což se však nestalo. Za zcela nedostatečné je nutno označit jeho pouhé konstatování o tom, že „částky vyfakturované žalobci fyzickými osobami byly oprávněně posouzeny jako příjem ze závislé činnosti“, neboť toto své tvrzení neopírá krajský soud o žádný relevantní právní argument. V této části je tedy jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů rozhodnutí, neboť z rozhodnutí soudu musí být především zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, jakým způsobem se vypořádal s právní argumentací stěžovatelky a na základě jakého logického postupu soud subsumoval zjištěný skutkový stav pod příslušné právní normy. Tomuto požadavku však krajský soud v souzené věci nedostál.

Jestliže stěžovatelka dále namítla, že odvod daně ze závislé činnosti finančnímu úřadu nemůže být považován za placení daně a plnění daňové povinnosti plátce, je Nejvyšší správní soud nucen přisvědčit i tomuto stížnímu bodu, neboť v případě, že plátce odvádí sraženou daň, se nejedná o jeho daňovou povinnost, nýbrž o daňovou povinnost poplatníka, z jehož příjmu je daň srážkovým způsobem sražena. Nelze tedy uvažovat o tom, že by plátce daně měl povinnost zaplatit daň ve výši jím sražené poplatníkovi, neboť jeho povinností je pouze daň srazit a odvést.

S ohledem na shora uvedené považoval Nejvyšší správní soud za nadbytečné zabývat se dalšími stížními námitkami stěžovatelky, neboť tyto bude moci znovu uplatnit v dalším řízení před krajským soudem.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí soudu přezkoumal v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. a ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná. Proto dle ust. § 110 odst.1 s. ř. s. napadený rozsudek krajského soudu pro jeho nepřezkoumatelnost zrušil a věc mu současně vrátil k dalšímu řízení, v němž je krajský soud podle odst. 3 téhož ustanovení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne podle ust. § 110 odst. 2, věty první, s. ř. s. krajský soud v novém rozhodnutí.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 3. 2. 2005

JUDr. Radan Malík
předseda senátu