

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce **V. M.,** zastoupeného Ing. Pavlem Vontorem, daňovým poradcem, se sídlem Ostrava - Moravská Ostrava, Vítkovická 3082/6 proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě,** se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 20. 1. 2005, č. j. 22 Ca 187/2003 - 24,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 12. 3. 2003, č. j. 284/110/2003 a věc mu byla vrácena k dalšímu řízení. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu Ostrava I. ze dne 5. 9. 2002, č. j. 118945/02/388914/0396, kterým byla žalobci doměřena na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1996 částka 922 120 Kč.

Krajský soud spatřoval důvod pro zrušení rozhodnutí žalovaného v nedostatku spočívajícím v neoznačení konkrétního zákonného ustanovení, které by bylo porušeno akceptací požadavku žalobce na změnu poměru rozdělení příjmů a výdajů mezi žalobce a spolupracující manželku oproti daňovému přiznání. V tom označil rozhodnutí za nepřezkoumatelné. Žalovaný podle názoru soudu pouze konstatoval ust. § 13 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, s tím, že jednou stanovený podíl nelze změnit,

a tento názor nepodložil žádnými právními argumenty. Vyjádření žalovaného, že žádost o změnu podílu podal jen žalobce a nikoliv jeho manželka, by bylo možno vyložit tak, že by tento požadavek mohl být akceptován, byl-li by podán i manželkou, ovšem současně žalovaný možnost změny vyloučil. I to podle krajského soudu znamená nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti a nedostatku důvodů ve smyslu § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Proto soud rozhodnutí žalovaného podle § 76 odst. 1 s. ř. s. zrušil; současně vyjádřil názor o nedůvodnosti dalších žalobních námitek směřujících proti porušení procesních předpisů a proti nedostatečným náležitostem dodatečného platebního výměru.

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá nezákonnost rozsudku krajského soudu pro nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Uvádí, že důvodem dodatečného zvýšení daňové povinnosti byl nesprávný postup žalobce při zdanění příjmů podle § 10 zákona o daních z příjmů, konkrétně při zdanění příjmů plynoucích z prodeje nemovitosti z jejich bezpodílového spoluvlastnictví. V průběhu daňové kontroly byl žalobce seznámen se skutečností, že takový příjem měl zdanit jen jeden z manželů a že rozdělení tohoto příjmu bylo v rozporu s ust. § 10 odst. 2 zákona. Žalobce poté správci daně oznámil, že příjem z prodeje nemovitosti zdaní on. Dodatečnými platebními výměry byla zvýšena daňová povinnost žalobce a snížena daňová povinnost jeho manželky. Daňová povinnost přitom byla stanovena dokazováním a správce daně vycházel z jednotlivých dílčích základů daně, které žalobce vykázal v daňovém přiznání. Výše dílčího základu daně podle § 7 zákona byla správná a nebyl důvod ji měnit. Tyto příjmy a výdaje žalobce rozdělil na spolupracující osobu v poměru 50:50 v souladu s ust. § 13 zákona o daních z příjmů. Stěžovatel nesouhlasí se závěrem soudu o nepřezkoumatelnosti jeho rozhodnutí. Byly v něm shrnuty všechny důvody k zamítnutí odvolání a uvedena všechna relevantní zákonná ustanovení. V rozhodnutí je poukaz na § 46 odst. 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen daňový řád), podle něhož v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru lze napadat pouze doměřený rozdíl na daňovém základu a dani. Byl-li dodatečným platebním výměrem dotčen pouze jeden z dílčích základů daně (ostatní příjmy podle § 10), vztahovalo se nezohlednění požadovaného jiného rozdělení příjmů k dílčímu základu daně podle § 7, který však dodatečným výměrem dotčen nebyl. Podle § 13 zákona o daních z příjmů může podíl spolupracující osoby dosahovat nejvíce 50% a částka, o kterou příjmy přesahují výdaje, smí činit nejvíce 540 000 Kč při spolupráci po celé zdaňovací období. Je věcí daňového subjektu, v jakém poměru rozdělí příjmy a výdaje, pokud je to v uvedených zákonných mezích. V daném případě tomu tak bylo. Z ust. § 1 odst. 2 ani z ust. § 16 daňového řádu nevyplývá oprávnění správce daně měnit skutečnost uváděnou daňovým subjektem v daňovém přiznání, pokud je tato skutečnost v souladu se zákonem. Tento závěr je uveden na str. 4 odvolacího rozhodnutí. Možnost změny nemá správce daně a nemá ji za dané situace ani daňový subjekt. Stěžovatel je názoru, že se ve svém rozhodnutí plně vypořádal s odvolacími námitkami a požadavek krajského soudu na doplnění odvolání považuje za nesprávný. Proto navrhuje zrušení napadeného rozsudku krajského soudu a vrácení věci k dalšímu řízení.

Žalobce nevyužil možnosti podat ke kasační stížnosti vyjádření.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Jakkoliv ovšem stěžovatel brojí proti nesprávnému posouzení právní otázky soudem a obhajuje zákonnost svého postupu a názoru, nemůže se touto námitkou Nejvyšší správní soud vůbec zabývat. Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. může tato námitka směřovat

jen proti nesprávnému posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Předpokladem uplatnění takové námitky tedy je, že krajský soud právní otázku z předchozího řízení vůbec posuzoval. Tak tomu ovšem nebylo. Krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušil podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy pro vady řízení, a to pro nepřezkoumatelnost rozhodnutí spočívající v jeho nesrozumitelnosti. Konkrétně soud označil rozhodnutí žalovaného za nesrozumitelné pro neúplnost, nejasnost a vzájemnou rozpornost jeho důvodů. Meritem věci, tedy tím, zda daň byla vyměřena v souladu se zákonem či nikoliv, a tím, zda žalobce oprávněně požadoval zohlednění návrhu na jiné rozdělení příjmů mezi něho a spolupracující osobu, se nezabýval. Také nemusel, neboť nepřezkoumatelnost rozhodnutí řešení věcného problému zpravidla vylučuje. Námitka podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. proto nemohla být shledána důvodnou.

Současně však stěžovatel v kasační stížnosti vyslovil nesouhlas s postupem soudu, který neřešil věcné žalobní námitky a jeho rozhodnutí podle § 76 odst. 1 písm. a) s. ř. s. zrušil. Konkrétně stěžovatel tvrdí, že jeho rozhodnutí bylo řádně odůvodněno, jeho argumentace byla dostatečně srozumitelná a opřená o relevantní zákonná ustanovení. Tuto kasační námitku lze podřadit pod ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a pro její hodnocení Nejvyšším správním soudem není rozhodné, že ji stěžovatel takto výslovně sám nepodřadil.

K této námitce a napadeným důvodům rozsudku krajského soudu je třeba vážit obsah odůvodnění rozhodnutí žalovaného, který byl podle § 50 odst. 7 daňového řádu povinen se řádně vypořádat se všemi odvolacími námitkami. Odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru směřovalo proti porušení ust. § 16 odst. 8 daňového řádu a věcně proti tomu, že žalobci k jeho žádosti nebylo umožněno v důsledku kontrolního zjištění změnit podíl rozdělení příjmů na spolupracující osobu. Žalovaný ve svém rozhodnutí konstatoval ust. § 13 zákona o daních z příjmů s tím, že v jeho mezích provedl žalobce rozdělení příjmů v daňovém přiznání, a zmínil, že podle § 46 odst. 8 daňového řádu lze odvoláním proti dodatečnému platebnímu výměru napadat jen doměřený rozdíl na daňovém základu a na dani. Dále uvedl, že požadavku daňového subjektu na jiný podíl rozdělení příjmů a výdajů z podnikatelské činnosti nelze vyhovět, a to ani z důvodů požadavku na optimální rozdělení zdanění společných příjmů manželů. Uvedl, že oba manželé uvedli svou vůli v řádném daňovém přiznání, a že ust. § 13 nelze vykládat tak, že stanovený podíl je možné kdykoliv změnit s výjimkou případu, kdy by tento podíl byl jimi stanoven mimo zákonné meze.

Lze přisvědčit krajskému soudu v tom, že jde o pouhé konstatování bez právní argumentace. Naopak mu nelze přisvědčit v tom, že by v rozhodnutí muselo být uvedeno ustanovení vylučující možnost změny podílu, pokud zákon takové výslovné ustanovení neobsahuje. Je-li závěr žalovaného o nemožnosti změny stanoveného podílu spolupracujících osob věcí jeho výkladu ustanovení, které upravuje možnost rozdělení příjmů a výdajů na spolupracující osoby, pak tento výklad musí být v důvodech rozhodnutí právně vyargumentován tak, aby rozhodnutí bylo přesvědčivé. Citované ustanovení § 13 zákona o daních z příjmů měl žalovaný ve vztahu k odvolacím námitkám vyložit tak, aby je vyvrátil, a to s přihlédnutím k dalším zákonným ustanovením, které jeho výklad podporují. Tak tomu v daném případě skutečně není a tento nedostatek nelze nahradit v dalším řízení vyjádřením k žalobě ani obsahem kasační stížnosti. Také poukaz na projev vůle uskutečněný v daňovém přiznání jak odvolatelem, tak spolupracující osobou skutečně je na újmu srozumitelnosti rozhodnutí v soudem naznačeném směru, tedy v tom, zda žalovaný něčeho dovozuje z toho, že žádost o změnu stanoveného podílu podal pouze odvolatel, i když zde nepříliš vhodně krajský soud dovozuje více než ze samotného textu rozhodnutí

z vyjádření žalovaného k žalobě. Jeho požadavku na řádné odůvodnění napadeného rozhodnutí však lze přisvědčit.

Proto Nejvyšší správní soud neuznal důvodnost kasační námitky podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. a kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty, jako nedůvodnou zamítl.

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1, 2 (§ 120) s. ř. s., když stěžovatel ve věci úspěšný nebyl a žalovanému náklady řízení nevznikly.

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

V Brně dne 12. ledna 2006

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu