

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci stěžovatele **Finančního ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, za účasti společnosti **Z. z. n. v C., a. s.**, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 4. 2005, č. j. 31 Ca 295/2004 - 28,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 4. 2005, č. j. 31 Ca 295/2004 - 28, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Napadeným rozsudkem krajského soudu bylo zrušeno rozhodnutí stěžovatele ze dne 16. 12. 2004, č. j. 5042/130/2003-ŠK, kterým bylo zamítnuto odvolání společnosti Z. z. n. v C., a. s. (dále též „daňový subjekt“), proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu v Chrudimi („dále též správce daně“) a věc byla vrácena stěžovateli k dalšímu řízení. Současně bylo rozhodnuto o povinnosti stěžovatele uhradit daňovému subjektu náklady řízení ve výši 5650 Kč. V odůvodnění svého rozhodnutí krajský soud vyslovil názor, že stěžovatel nemůže jedním rozhodnutím rozhodnout o 16 odvoláních daňového subjektu do dodatečných platebních výměrů, když tuto skutečnost nikterak neošetřil ve výroku rozhodnutí a když stěžovateli tento postup neumožňuje zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Rozhodnutí stěžovatele tak bylo dle názoru krajského soudu nepřezkoumatelné, proto ho soud dle ust. § 76 odst. 1 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), zrušil.

Ve včas podané kasační stížnosti stěžovatel namítal, že krajský soud se vůbec nezabýval žalobními námitkami a podstatou věci. Daňový subjekt totiž ve své žalobě vůbec

nenamítal, že bylo vydáno pouze jedno rozhodnutí o odvolání, přičemž tato skutečnost nebyla důvodem pro rušení rozhodnutí stěžovatele ani v předcházejících letech. Krajský soud v Hradci Králové tento postup pouze doporučil v případech, kdy se jedná o daňové penále. Stěžovatel poukázal na skutečnost, že daňový subjekt podal pouze jedno odvolání, kterým napadl více rozhodnutí správce daně, nejednalo se tedy o 16 odvolání, jak uvádí ve svém rozhodnutí krajský soud. Navíc ve výroku rozhodnutí stěžovatele jsou přesně specifikována rozhodnutí správce daně, která byla jeho předmětem, část odůvodnění rozsudku krajského soudu proto neodpovídá skutečnosti. Z rozhodnutí stěžovatele je taktéž patrné, že jím bylo rozhodováno o skutkově souvisejících věcech stejného daňového subjektu, na které dopadají i stejná ustanovení hmotného a procesního právního předpisu, což bylo rozhodující hledisko pro zvolený postup. Proto bylo z důvodu hospodárnosti přistoupeno k vydání společného rozhodnutí pro všechna zdaňovací období. Důvod, pro který se tak stalo, je zcela opačný, než jak uvádí krajský soud. Stěžovatel dále uvedl, že se ztotožnil s krajským soudem, neboť ust. § 48 zákona o správě daní a poplatků neřeší možnost vydání jednoho rozhodnutí o odvolání proti vícero rozhodnutím správce daně. Postup odvolacího orgánu je však upraven v ust. § 50 cit. zákona. Stěžovatel přezkoumal každé rozhodnutí správce daně samostatně, přičemž o každém také samostatně rozhodl; společné odůvodnění nebylo na úkor srozumitelnosti věci. Stěžovatel odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2003, sp. zn. 6 A 38/2002. Navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci zpět k dalšímu řízení.

Daňový subjekt vyjádření ke kasační stížnosti nepodal.

Z obsahu správního spisu, který soudu předložil stěžovatel, vyplynuly následující podstatné skutečnosti:

Předmětnými dodatečnými platebními výměry doměřil správce daně daňovému subjektu daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden 1999 až listopad 2000. Podkladem pro doměření těchto daní byla mimo jiných i zpráva z daňové kontroly provedená dle ust. § 16 zákona o správě daní a poplatků ze dne 17. 12. 2002, č. j. 124807/02/228540/4128, kterou byla kontrolována mimo jiných i daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden, duben, květen, červen, červenec, říjen, listopad a prosinec roku 1999 a leden až prosinec roku 2000. Podáním ze dne 21. 1. 2003 nazvaným „Odvolání proti platebním výměrům“ se daňový subjekt mimo jiné odvolal i proti předmětným platebním výměrům. Ve svém podání nespecifikoval, jaké vady spatřuje v kterém z rozhodnutí. Stěžovatel pak ve výroku svého rozhodnutí uvedl „vaše odvolání ze dne 21. 1. 2003 do rozhodnutí Finančního úřadu v Chrudimi ze dne 13. 1. 2003, č. j. 2037/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 58 388 Kč za zdaňovací období leden roku 1999, č. j. 2041/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 80 960 Kč za zdaňovací období květen roku 1999, č. j. 2042/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 134 200 Kč za zdaňovací období červen roku 1999, č. j. 2043/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 83 204 Kč za zdaňovací období červenec roku 1999, č. j. 2044/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 51 480 Kč za zdaňovací období říjen roku 1999, č. j. 2045/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 174 680 Kč za zdaňovací období listopad roku 1999, č. j. 2046/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 268 400 Kč za zdaňovací období prosinec roku 1999, č. j. 2047/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 65 768 Kč za zdaňovací období leden roku 2000, č. j. 2142/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 724 Kč za zdaňovací období únor roku 2000, č. j. 2051/03/233912, o dodatečném

vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 253 463 Kč za zdaňovací období březen roku 2000, č. j. 2054/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 72 762 Kč za zdaňovací období duben roku 2000, č. j. 1993/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 1484 Kč za zdaňovací období květen roku 2000, č. j. 2144/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 3884 Kč za zdaňovací období červenec roku 2000, č. j. 2148/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 1506 Kč za zdaňovací období srpen roku 2000, č. j. 2150/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 73 463 Kč za zdaňovací období říjen roku 2000, č. j. 1906/03/233912, o dodatečném vyměření daně z přidané hodnoty ve výši 268 295 Kč za zdaňovací období listopad roku 2000.“ Odůvodnění rozhodnutí stěžovatele dále obsahuje větu „odvolací orgán veden zásadou hospodárnosti a při využití ust. § 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků vydal společné rozhodnutí o odvolání proti výše uvedeným rozhodnutím správce daně. Takto bylo postupováno proto, že z podstaty věci vyplývá, že jde o skutkově shodné a právně totožné případy, na které dopadají i stejná ustanovení jak procesního, tak i hmotně právního předpisu.“

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

Podle ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Zásadní stížní námitkou stěžovatele je jeho nesouhlas s právním posouzením krajského soudu, který v jeho procesním postupu v rámci odvolacího řízení, kdy rozhodl jedním rozhodnutím o odvolání daňového subjektu proti 16 dodatečným platebním výměrům, shledal vadu řízení. Nejvyšší správní soud konstatuje, že se s touto stížní námitkou stěžovatele ztotožňuje, a to z následujících důvodů.

Jak je zřejmé ze správního spisu, daňový subjekt své odvolání v daňovém řízení koncipoval tak, že jeho předmětem bylo celkem šestnáct dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty. Daňový subjekt v textu svého odvolání nerozlišoval skutečnosti rozhodné pro každé jednotlivé zdaňovací období a daň, nýbrž se vyjadřoval ke všem dodatečným platebním výměrům současně. Byl to tedy sám daňový subjekt, který provedl vyhodnocení o skutkové a právní souvislosti mezi jednotlivými dodatečnými platebními výměry, když proti všem podal pouze jediné odvolání. Ze správního spisu rovněž vyplynulo, že podnětem k doměření předmětných daní u daňového subjektu byla kontrolní zjištění učiněná správcem daně v rámci daňové kontroly, když správce daně zpochybnil některé obchodní operace deklarované daňovým subjektem. Ve svém rozhodnutí na str. 6 správní orgán rovněž přesně specifikoval skutečnosti, které vedly k dodatečnému doměření daně v jednotlivých zdaňovacích obdobích, a to velmi přehlednou formou. Jestliže tedy stěžovatel ve svém rozhodnutí prohlásil, že jím bylo rozhodováno o skutkově souvisejících věcech stejného daňového subjektu, na které dopadají i stejná ustanovení hmotného a procesního právního předpisu, a daňový subjekt proti tomuto konstatování ve své žalobě nic nenamítal, jedná se o skutečnost, která je mezi účastníky řízení o kasační stížnosti nesporná.

Z výroku přezkoumávaného rozhodnutí stěžovatele (jehož citace byla učiněna výše) je jasně patrné, o jakých rozhodnutích správce daně bylo rozhodováno, když obsahem odůvodnění je rovněž vysvětlení tohoto procesního postupu (taktéž citované výše). Zjištění krajského soudu, že stěžovatel „tuto skutečnost nikterak neošetřil ve výroku rozhodnutí“,

tak nemá oporu ve správním spise, protože z rozhodnutí stěžovatele vyplývá pravý opak. Shodně se lze vyjádřit i o tvrzení krajského soudu, že jediným důvodem postupu stěžovatele je zásada hospodárnosti.

Lze tak uzavřít, že postupem stěžovatele v žádném případě nebyla zkrácena práva daňového subjektu, naopak lze říci, že i daňový subjekt podáním pouze jednoho odvolání využil zásadu hospodárnosti zakotvenou v ust. § 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, kterou je v daňovém řízení nutno chápat nejen ve vztahu ke správci daně, nýbrž i k daňovému subjektu s tím, že daňový subjekt si sám provedl vyhodnocení o skutkové a právní souvislosti mezi jednotlivými dodatečnými platebními výměry, a proto podal proti všem pouze jediné odvolání.

Nejvyšší správní soud na základě výše uvedeného konstatuje, že nastíněný postup stěžovatele nevedl k nezákonnosti jeho rozhodnutí. Tento názor plně koresponduje s právními závěry vyjádřenými v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2003, č. j. 6 A 38/2002 - 53, dle kterého „není v rozporu se zákonem, je-li jedním rozhodnutím rozhodováno o několika zdaňovacích obdobích, a to tehdy, je-li rozhodováno o věcech právně i skutkově shodných; jednotlivé výroky takového rozhodnutí však musejí splňovat požadavky zákona, při respektování požadavku srozumitelnosti, přehlednosti a určitosti celého rozhodnutí.“ Postup krajského soudu hodnotí Nejvyšší správní soud jako ryze formalistický, který nešetří práva účastníků řízení.

Protože rozhodnutí Krajského soudu v Hradci Králové je nezákonné z důvodu nesprávného posouzení právní otázky, kasační stížnost stěžovatele je s ohledem na dikci ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. důvodná. Nejvyšší správní soud tedy postupoval v souladu s ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. tak, že napadené rozhodnutí krajského soudu zrušil bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 citovaného zákona, dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání. V novém řízení se Krajský soud v Hradci Králové vypořádá se všemi žalobními body, které daňový subjekt uvedl ve své žalobě.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Krajský soud v Hradci Králové v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 29. června 2006

JUDr. Radan Malík
předseda senátu