

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Jana Rutsche v právní věci žalobce **M. M.,** zastoupeného Mgr. Pavlem Švestákem, advokátem se sídlem v Šumperku, Starobranská 4, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě**, Na Jízdárně 3, Ostrava, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 1. 2004, č. 9609/110/2003, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 6. 2005, č. j. 22 Ca 153/2004 - 25,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 30. 6. 2005, č. j. 22 Ca 153/2004 - 25, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Stěžovatel (dále i „žalobce“) se kasační stížností domáhal zrušení pravomocného shora označeného rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 1. 2004, č. j. shora. Tím bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Zábřehu ze dne 21. 5. 2003, č. j. 36401/03/400920/0392, jímž správce daně na základě dodatečného daňového přiznání dodatečně stanovil žalobci základ daně z příjmů fyzických osob za rok 1997 ve výši 960,05 Kč, vyměřil daň ve výši 0,- Kč a vyměřil daňovou ztrátu 0,- Kč.

Krajský soud v Ostravě žalobu zamítl z následujících důvodů. Ohledně skutkového stavu zjistil, že žalobce podal dne 24. 6. 1998 řádné přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 1997, ve kterém vykázal ztrátu ve výši 613.576 Kč. Na základě výsledků daňové kontroly byl žalobci dodatečným platebním výměrem Finančního úřadu v Zábřehu ze dne 23. 3. 1999, č. j. 19818/9/400920/0392, ve spojení s rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 2. 2003, č. j. 6883/1/110/2001, dodatečně stanoven základ daně ve výši 1.733.029,99 Kč a byla mu dodatečně vyměřena daň ve výši 579.440 Kč. Dne 23. 11. 2000

podal žalobce dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 1997 z toho důvodu, že do příjmů tohoto roku omylem nezahrnul částku přeplatku pohledávek ve výši 960,05 Kč, a proto o tuto částku zvýšil základ daně roku 1997. Současně uplatnil ztrátu za předchozí zdaňovací období ve výši 6.169.625 Kč a vykázal tak daň ve výši 41.775 Kč. Správce daně následně vydal shora označený dodatečný platební výměr, se kterým žalobce nesouhlasil.

Krajský soud vyhodnotil jako nedůvodnou žalobní námitku vytýkající žalovanému, že v průběhu odvolacího řízení neuskutečnil ústní jednání. Podle soudu toho nebylo třeba, neboť odvolání žalobce proti dotčenému dodatečnému platebnímu výměru směřovalo pouze do právního posouzení věci, skutkový stav byl nesporný. Proto ani žalobce provedení žádných důkazů nenavrhoval a žalovaný v odvolacím řízení žádné dokazování neprováděl. Povaha věci tedy nevyžadovala, aby žalovaný v odvolacím řízení svolával ústní jednání.

Krajský soud se rovněž neztotožnil s žalobními námitkami týkajícími se výše částky odpočitatelných položek podle § 34 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění účinném pro rok 1997 (dále jen „zákon o daních z příjmů“), kterou žalobce mohl uplatnit v dodatečném daňovém přiznání. Odkázal na ustanovení čl. II bodu 5. zákona č. 316/1996 Sb., podle něhož nelze v dodatečném daňovém přiznání na daňovou povinnost nižší, než je poslední známá daňová povinnost daňového subjektu, uplatnit vyšší částky odčitatelných položek, než jaké byly uplatněny v daňovém přiznání podaném v zákonem stanoveném termínu, a dále odčitatelné položky vztahující se ke zvýšenému základu daně dodatečně zjištěnému daňovým subjektem. Jestliže tedy žalobce dodatečně zjistil zvýšení základu daně o částku 960,05 Kč, mohl uplatnit tuto odčitatelnou položku pouze do této výše, nikoliv ve výši 6.169.625 Kč. Poslední známou daňovou povinností se podle § 41 odst. 1 věty poslední zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) rozumí daňová povinnost, jak ji naposled stanovil pravomocně správce daně rozhodnutím ze dne 14. 2. 2003, č. j. 6883/1/110/2001. Protože žalobce v dodatečném daňovém přiznání vypočetl daňovou povinnost za rok 1997 ve výši 41.775 Kč, jednalo se nesporně o dodatečné daňové přiznání na daňovou povinnost nižší ve srovnání s uvedenou poslední známou daňovou povinností žalobce. Daňové orgány tak aplikovaly při posuzování dodatečného daňového přiznání žalobce ustanovení článku II bodu 5. zákona č. 316/1996 Sb. zcela po právu.

V kasační stížnosti žalobce uvedl, že napadá nezákonnost rozsudku krajského soudu podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Zdůraznil, že dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 1997 podal 23. 11. 2000, tedy v době, kdy jeho poslední pravomocně stanovená daňová povinnost byla konkludentně stanovena ke dni 30. 6. 1998 na základě řádného daňového přiznání podaného dne 24. 6. 1998 a představovala ztrátu 613.576 Kč. Podáním dodatečného daňového přiznání, ve kterém uplatnil i ztrátu za předchozí zdaňovací období částkou 6.619.625 Kč, se jeho daňová povinnost na dani z příjmů fyzických osob zvýšila na částku 41.775 Kč. Na takový případ ovšem ustanovení čl. II bodu 5. zákona č. 316/1996 Sb. nedopadá. Stejně tak nemohl správce daně namítnout překážku uplatnění vyšší částky odčitatelných položek podle § 34 zákona o dani z příjmů, neboť její vznik se váže na splnění stejných podmínek. Pokud však přesto daňové orgány tato zákonná ustanovení na jeho případ aplikovaly, učinily tak v rozporu se zákonem a tím nepřípustně zasáhly dle žalobcova mínění do jeho základních práv chráněných v čl. 2 odst. 2 a čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Navrhl proto, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil dalšímu řízení.

Žalovaný možnosti podat ke kasační stížnosti vyjádření nevyužil.

Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů. Posoudil také, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami vymezenými v § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž musí přihlédnout z úřední povinnosti a dospěl k níže uvedeným právním závěrům.

Z hlediska skutkových zjištění je nesporné, že žalobce podal dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 1997 dne 23. 11. 2000, tedy v době, kdy dosud nebylo pravomocně ukončeno daňové řízení o jeho opravných prostředcích proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Zábřehu ze dne 23. 3. 1999, č. j. 19818/9/400920/0392, kterým mu byl dodatečně stanoven základ daně z příjmů fyzických osob za rok 1997 ve výši 1.733.029,99 Kč a byla mu dodatečně vyměřena daň ve výši 579.440 Kč. Toto řízení totiž bylo pravomocně ukončeno až rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 2. 2003, č. j. 6883/1/110/2001.

Dle § 41 odst. 2 daňového řádu není dodatečné přiznání nebo hlášení přípustné, byl-li před jeho podáním učiněn správcem daně úkon směřující k přezkoušení správnosti daňové povinnosti za období, kterého by se dodatečné přiznání nebo hlášení týkalo, a to až do doby ukončení tohoto úkonu. Je-li na základě úkonu správce daně vydáno rozhodnutí o daňovém základu či dani, za dobu ukončení úkonu se považuje den, kdy toto rozhodnutí nabylo právní moci.

Ze shora uvedeného je zřejmé, že žalobcovo dodatečné daňové přiznání podané dne 23. 11. 2000 bylo nepřípustným podáním a řízení o něm měl Finanční úřad v Zábřehu zastavit dle § 27 odst. 1 písm. h) daňového řádu. Ten to sice rozhodnutím ze dne 25. 4. 2001, č. j. 29649/01/400920/0392, udělal, ovšem tento svůj postup odůvodnil zcela nepatřičným způsobem. Následně pak dle § 49 odst. 1 daňového řádu sám „plně vyhověl“ žalobcovu odvolání, kterým se domáhal zrušení rozhodnutí o zastavení řízení. Uvedený výrok rozhodnutí sice není s citovaným ustanovením daňového řádu plně v souladu, ale nelze z něj dovodit nic jiného, než že rozhodnutí o zastavení řízení bylo zrušeno. Proto také následně vydal Finanční úřad v Zábřehu dodatečný platební ze dne 21. 5. 2003, č. j. 36401/03/400920/0392, kterým na žalobcovo dodatečné daňové přiznání reagoval. Takový postup správce daně však byl v rozporu s již citovaným ustanovením § 41 odst. 2 daňového řádu. Toto pochybení nenapravil ani správce daně druhého stupně a nepovšiml si jej ani krajský soud.

Ten se nesprávně zabýval zkoumáním žalobních námitek, ačkoliv to nebylo na místě, protože vzhledem k vadám daňového řízení měl rozhodnutí žalovaného i prvostupňového správce daně zrušit. Pokud to neudělal, zatížil ovšem i soudní řízení vadou, která měla za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. K takové vadě soudního řízení musí Nejvyšší správní soud přihlédnout dle § 109 odst. 3 s. ř. s. z úřední povinnosti, není při tom vázán rozsahem kasační stížnosti.

Za tohoto stavu věci tak Nejvyššímu správnímu soudu nezbylo, než přezkoumávaný rozsudek krajského soudu zrušit a současně mu věc vrátit k dalšímu řízení dle § 110 odst. 1 s. ř. s. Krajský soud je právním názorem vysloveným v tomto rozhodnutí vázán (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

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

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

V Brně 24. května 2006

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu