



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. a JUDr. Miroslavy Honusové v právní věci žalobce **RNDr. P. H.**, v řízení zastoupeného JUDr. Petrem Procházkou, advokátem se sídlem Brno, Nám. Svobody 12, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 427/31 o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2014, č. j. 6362/14/5000-14102-709598, ve věci daně z příjmu fyzických osob,

t a k t o :

I. Žaloba se zamítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

A.

Žalobce se podanou žalobou domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a bylo potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, Územní pracoviště ve Frýdku-Místku (dále jen „správce daně“) ze dne 6. 5. 2013, č. j. 1697365/13/3207/24804-806251, jímž bylo částečně vyhověno odvolání žalobce proti rozhodnutí č. j. 44654/13/3207-24804-806251 ze dne 22. 1. 2013.

Žalobce namítá, že:

- 1) v průběhu celého daňového řízení docházelo ze strany správních orgánů k porušování procesních ustanovení, především ust. § 114 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“);
- 2) obnova řízení byla provedena v jiném rozsahu, než ve kterém byla nařízena;
- 3) v rámci této obnovy nebyl nesporně a úplně zjištěn skutkový stav;
- 4) správce daně nevydal závěrečnou zprávu o průběhu a výsledcích obnoveného daňového řízení a žalobci nebylo umožněno se seznámit se zjištěnými skutečnostmi a důkazy a nebylo mu umožněno, aby se k nim vyjádřil, případně navrhl provedení dalších důkazů. Dále žalobce namítá, že došlo k porušení ust. § 115 odst. 2 daňového řádu, jelikož v rámci odvolacího řízení nebyl seznámen před vydáním napadeného rozhodnutí se zjištěnými skutečnostmi a důkazy a nebylo mu umožněno se k nim vyjádřit;
- 5) žalovaný se nevypořádal se všemi důvody, v nichž odvolatel spatřoval nesprávnost a nezákonnost napadeného rozhodnutí;
- 6) žalovaný neprověřil jiné možné důvody nesprávnosti či nezákonnosti neuvedené žalobcem, čímž porušil ust. § 114 odst. 3 daňového řádu;
- 7) nařízení obnovy řízení nebylo dostatečně odůvodněno.

Žalovaný navrhuje zamítnutí žaloby a odkazuje na obsah napadených rozhodnutí. Dále žalovaný k jednotlivým žalobním bodům uvádí následující. Žalobce své námitky uvádí vesměs v obecné rovině, bez konkrétních tvrzení a uvedení namítaných pochybení žalovaného. Žalobce nikterak nespecifikoval, jakým jednáním se měl žalovaný dopustit porušení procesních ustanovení namítaného pod bodem 1). K provedení obnovy řízení v jiném rozsahu, než ve kterém byla obnova nařízena, žalovaný odkazuje na rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 19. 3. 2012, č. j. 2164/12-1102-806032, kterým byla obnova řízení nařízena, kdy z tohoto rozhodnutí plyne, že obnova byla nařízena v rozsahu všech úkonů vedoucích ke zjištění správnosti skutkového stavu věci v oblasti týkající se existence a realizace pohledávek ve výši 17.739.169,22 Kč. Dle žalovaného byla obnova provedena v tomto rozsahu a uvádí, že žalobce nikterak nekonkretizoval, jaké úkony byly provedeny nad vymezený rámec. Co se týče nedostatečně zjištěného skutkového stavu, žalovaný odkazuje na jednotlivá rozhodnutí, která byla v průběhu daňového řízení vydána, ze kterých je zřejmé, že skutkový stav byl zjišťován co nejúplněji. K námitce porušení povinnosti vydat závěrečnou zprávu o průběhu a výsledcích obnoveného řízení s poukazem na ust. § 88 daňového řádu žalovaný uvádí, že ust. § 88 daňového řádu pojednává o zprávě o daňové kontrole, což není pro posuzovanou věc případné, neboť daňový řád neukotvuje povinnost správce daně vydat závěrečnou zprávu o průběhu a výsledcích obnoveného řízení. Dle názoru žalovaného je podstatné, že žalobce byl seznámen s důvody, pro které bylo přistoupeno k nařízení obnovy řízení a správce daně nemá povinnost seznamovat žalobce v rámci obnoveného řízení s podklady pro nové rozhodnutí ve věci. Žalovaný zdůrazňuje, že z jeho strany nedošlo ani k namítanému porušení ust. § 115 odst. 2 daňového řádu, neboť má za to, že povinnost seznamovat daňový subjekt v rámci odvolacího řízení s výsledky dokazování zákon ukládá pouze v případě, kdy je v odvolacím řízení dokazování doplňováno a vyjdou najevo nové skutečnosti nebo v případě, kdy se odvolací orgán hodlá odchýlit od právního názoru, na němž je založeno rozhodnutí prvostupňového orgánu a takový výsledek je pro daňový subjekt nepříznivý. Žádné nové skutečnosti nebyly zjištěny. Žalovaný

neshledává důvodnou ani námitku žalobce, že se v odůvodnění rozhodnutí o odvolání nevypořádal se všemi důvody, v nichž žalobce spatřoval nesprávnost nebo nezákonnost napadeného rozhodnutí a s odkazem na judikaturu Ústavního a Nejvyššího správního soudu poukazuje na skutečnost, že povinnost řádně odůvodnit rozhodnutí nelze interpretovat jako požadavek detailní odpovědi na každou námitku. V poslední řadě žalovaný uvádí, že nedospěl k závěru o existenci nesprávností nebo nezákonností odvolatelem neuplatněných, nebyl tedy povinen postupovat dle ust. § 114 odst. 3 daňového řádu a tyto prověřovat.

B.

Krajský soud již o věci rozhodoval rozsudkem ze dne 28.4.2016 č.j. 22 Af 36/2014-24, ten však byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26.7.2016 č.j. 4 Afs 108/2016-35 a věc vrácena zdejšímu soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud proto znovu přezkoumal napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 s. ř. s.).

Učinil tak u dnešního jednání, k němuž se žalobce nedostavil, ač na konání jednání výslovně trval. O odročení jednání žalobce nežádal, sdělil však soudu, že proti rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 7. 2016 č.j. 4 Afs 108/2016-35 podal ústavní stížnost. To samo o sobě však nezbavuje podepsaný soud povinnosti věc projednat a rozhodnout, navíc za situace, kdy uvedená ústavní stížnost byla dnešního dne Ústavním soudem odmítnuta.

C.

Z obsahu správních spisů soud zjistil, že dne 5. 8. 2010 byl Finančním úřadem ve Frýdku – Místku na základě výsledku daňové kontroly vydán dodatečný platební výměr č. j. 111022/10/362914806251, kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 5.250.483,- Kč a daňové penále ve výši 1.050.096,- Kč, kdy žalobcem podané odvolání proti tomuto rozhodnutí bylo zamítnuto. Následně byl taktéž zamítnut žalobcův návrh na nařízení obnovy řízení. Rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 19. 3. 2012, č. j. 2164/12-1102-806032 byla nařízena obnova řízení ukončeného pravomocným rozhodnutím Finančního úřadu ve Frýdku-Místku ze dne 5. 8. 2010, č. j. 111022/10/362914806251, tedy shora označeným dodatečným platebním výměrem, a to s ohledem ke skutečnosti, že správcem daně bylo podáno trestní oznámení pro podezření ze spáchání zločinu zkrácení daně, kdy měl žalobce neoprávněně snížit základ daně o částku 16.470.493,- Kč, čímž měl zkrátit za uvedené zdaňovací období daň z příjmů fyzických osob ve výši 5.250.483,- Kč. Věc byla orgány činnými v trestním řízení odložena, neboť ve věci nešlo o podezření ze zločinu. Obnovené řízení bylo ukončeno vydáním dodatečného platebního výměru ze dne 22. 1. 2013, č. j. 44654/13/3207-24804-806251, kterým byla doměřena daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2006 ve výši 2.990.067,- Kč. Proti tomuto rozhodnutí Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj, Územní pracoviště ve Frýdku – Místku podal žalobce odvolání. O tomto odvolání bylo rozhodnuto dne 6. 5. 2013, kdy bylo odvolání částečně vyhověno a postupem podle ust. § 113 odst. 1 písm. b) daňového řádu byla vyměřená daň snížena na 65.084,- Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce opět odvolání, kdy namítal, že správce daně nezjistil skutkový stav věci a v tomto důsledku nesprávně stanovil

daňovou povinnost. Dále žalobce namítal, že mu nebylo v rámci obnoveného řízení umožněno vyjádřit se ke všem důvodům a závěrům obnoveného řízení a správce daně se v průběhu řízení dopustil procesních vad. Odvolacím finančním ředitelstvím bylo dne 10. 3. 2014 vydáno napadené rozhodnutí pod č. j. 6362/14/5000-14102-709598, kterým bylo odvolání žalobce zamítnuto a bylo potvrzeno rozhodnutí správce daně ze dne 6. 5. 2016, č. j. 1697365/13/3207-24804-806251, kterým byla žalobci doměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2006, a to ve výši 65.084,- Kč.

D.

Soud prvně považuje za nezbytné uvést, že žalobce ve své žalobě uvedl vesměs obecně formulované námitky, které se pohybují na samé hranici projednatelnosti. Odůvodnění je vedeno v rovině formálního konstatování, kdy žalobce neuvedl konkrétně, v čem by mělo dojít k porušení jeho veřejných subjektivních práv. Platí přitom, že kvalita žaloby předurčuje kvalitu a obsah rozhodnutí soudu (k tomu srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2005, č. j. 7 Afs 104/2004-54; všechna rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.hnssoud.cz). Ve správním soudnictví se uplatňuje dispoziční zásada, dle níž náleží klíčová role při určení předmětu a rozsahu soudního přezkumu žalobci. Jestliže žalobce v žalobě vytkne napadenému správnímu rozhodnutí vady jen v obecné rovině, aniž by poukázal na konkrétní skutečnosti, v nichž spatřuje pochybení, je zcela dostatečné, pokud se k takto obecným námitkám vyjádří krajský soud jen v obecné rovině. Není úkolem soudů ve správním soudnictví, aby nahrazovaly činnost žalobce při formulaci žalobních námitek a samy je dotvářely (srov. např. nálezy Ústavního soudu ze dne 10. 3. 1999, sp. zn. I. ÚS 164/97, a ze dne 19. 11. 1999, sp. zn. IV. ÚS 432/98). Tímto postupem by byla ostatně popřena rovnost stran v řízení před soudem a žalovanému správnímu orgánu možnost efektivně hájit své rozhodnutí.

Soud dospěl k závěru nedůvodnosti žalobních bodů 1), 2), 3), 5), 6) a 7).

V prvním žalobním bodu žalobce namítá opakované porušení procesních ustanovení v průběhu celého daňového řízení, konkrétně porušení ust. § 114 odst. 2 daňového řádu.

Podle ust. § 114 odst. 2 daňového řádu odvolací orgán přezkoumá odvoláním napadené rozhodnutí vždy v rozsahu požadovaném v odvolání. Odvolací orgán však není návrhy odvolatele vázán, a to ani v případě, že v odvolání neuplatněné skutečnosti ovlivní rozhodnutí v neprospěch odvolatele.

Žalobce nikterak nekonkretizuje jím zmíněná pochybení správce daně či žalovaného. Ze spisového materiálu soud nezjistil, že by odvolací orgán nepřezkoumal napadená rozhodnutí v rozsahu požadovaném v odvoláních.

Ve druhém a třetím žalobním bodu žalobce brojí proti postupu správce daně v rámci obnoveného řízení, kdy namítá, že rozsah, ve kterém bylo obnovené řízení vedeno neodpovídá rozsahu, v jakém bylo toto nařízeno, a že v rámci obnoveného řízení nebyl úplně a nesporně objasněn skutkový stav věci. Žalovaný opět nikterak své pochybnosti nespecifikuje. Neuvádí, které konkrétní pochybení, postupy či úkony správce daně měly překročit stanovený rozsah, a kterými měl být zkrácen na svých právech. Rozsah obnovy řízení byl jasně specifikován Finančním ředitelstvím

v Ostravě v rozhodnutí ze dne 19. 3. 2012, č. j. 2164/12-1102-806032, kterým byla nařízena obnova řízení, kdy na straně 2 tohoto rozhodnutí je specifikován rozsah obnovy řízení jako veškeré úkony vedoucí ke zjištění správnosti skutkového stavu věci v oblasti týkající se existence a realizace pohledávek ve výši 17.739.169,22 Kč. Obnovené řízení bylo ukončeno vydáním dodatečného platebního výměru ze dne 22. 1. 2013, č. j. 44654/13/3207-24804-806251, který byl následně v rámci odvolacího řízení částečně změněn. Soud z obsahu dodatečného platebního výměru nezjistil jakákoliv pochybení žalovaného, kdy by se tento odchýlil od požadovaného rozsahu či by neúplně zjistil skutkový stav věci. Správce daně provedl úkony nezbytné pro úplné a nesporné zjištění skutkového stavu věci, kdy zejména provedl výslech svědků, zajistil podklady z účetnictví společnosti MEZ a.s. a další dokumenty, které byly správci daně poskytnuty na základě dožádání. Na základě provedení dokazování správce daně vyhodnotil zjištěné informace a svá zjištění řádně odůvodnil ve shora označeném dodatečném platebním výměru. Správní soud není povinen ani oprávněn za žalobce konkrétní důvody nezákonnosti správního rozhodnutí dovozovat, tedy z vlastní iniciativy nahrazovat projev vůle žalobce a sám vyhledávat vady napadeného správního aktu.

Co se týče žalobcovy námitky, že žalovaný porušil ust. § 116 odst. 2 daňového řádu, neboť se v napadeném rozhodnutí nevypořádal se všemi námitkami žalobcem uplatněnými, soud na základě prostudování obsahu podaného odvolání a napadeného rozhodnutí nezjistil žalobcem zmíněná pochybení, neboť žalovaný veškeré námitky žalobce vypořádal, a to na str. 2 a 3 napadeného rozhodnutí. Žalobní bod 5) tedy taktéž nebyl soudem shledán důvodným.

Pochybení žalobce namítané pod bodem 6), že žalovaný neproověřil jiné možné důvody nesprávnosti či nezákonnosti žalobcem uplatněné v odvolání, čímž porušil ustanovení § 114 odst. 3 daňového řádu, nebylo soudem shledáno. Odvolací orgán může v průběhu odvolacího řízení narazit na nesprávnosti nebo nezákonnosti, které odvolatel v odvolání neuvedl. Za těchto okolností je jeho povinností tyto skutečnosti prověřit, ovšem ze spisového materiálu soud nezjistil, že by nesprávnosti či nezákonnosti vyšly najevo. Ostatně ani sám žalobce tuto svou žalobní námitku vznesl opět pouze v obecné rovině, své pochybnosti v žalobě nikterak nerozvádí.

Žalobce dále namítá, že rozhodnutí o nařízení obnovy řízení nebylo dostatečně odůvodněno. V souladu s ust. § 119 odst. 3 daňového řádu má správce daně povinnost vymezit v rozhodnutí o nařízení či povolení obnovy řízení důvody, pro které se má nové řízení provést. Důvod nařízení obnovy řízení i její rozsah byl řádně uveden v rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 19. 3. 2012, č. j. 2164/12-1102-806032, kdy správce daně uvedl jak rozsah tak důvod přistoupení k nařízení obnovy řízení z moci úřední.

E.

Žalobní bod 4) vedl podepsaný soud při předcházejícím rozhodování dne 28.4.2016 k závěru o potřebě napadené rozhodnutí zrušit. Tento závěr podepsaného soudu byl však korigován Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 26. 7. 2016 č.j. 4 Afs 108/2016-35.

V něm kasační soud zavázal zdejší soud závazným právním názorem: „je nutné zdůraznit, že podle rozhodnutí ze dne 19. 3. 2012, č. j. 2164/12-1102-806032, kterým Finanční ředitelství v Ostravě nařídilo obnovu řízení, „[...] *provede správce daně prvního stupně [...] v rámci obnoveného řízení všechny úkony vedoucí ke zjištění správnosti skutkového stavu věci v oblasti týkající se existence a realizace pohledávek ve výši 17.739.169,22 Kč, o které byl správcem daně zvýšen základ daně za rok 2006, a které byly předmětem odvolání daňového subjektu proti citovanému dodatečnému platebnímu výměru č. j. 111022/10/362914806251 ze dne 5. 8. 2010.*“ Dodatečný platební výměr se však netýkal pouze pohledávek ve výši 17.739.169,22 Kč, ale také nesprávně vyčíslených kurzových ztrát, nákladů sloužících k osobní potřebě a poplatků za telefonní hovory žalobce. Přestože tedy prvoinstanční správce daně nakonec vyhověl žalobci v celém rozsahu, v němž došlo k obnově řízení, doměřil mu daň ve výši 65.084 Kč a penále z doměřené daně ve výši 11.415 Kč. Přitom podklady, které prvoinstanční správce daně doplnil v obnoveném řízení, se vztahovaly právě jen k existenci a realizaci pohledávek ve výši 17.739.169,22 Kč, tedy k části, ve které správci daně plně vyhověli žalobci. Podle Nejvyššího správního soudu proto žalobce nemohl být nikterak poškozen pochybením prvoinstančního správce daně. V této souvislosti je rovněž nutné připomenout, že podle § 116 odst. 1 daňového řádu, odvolací orgán není oprávněn napadené rozhodnutí zrušit a vrátit jej prvoinstančnímu správci daně k dalšímu řízení. I kdyby tedy žalovaný uznal pochybení prvoinstančního správce daně, žalobce by tím nezískal možnost projednat své námitky v obou instancích. Ze spisové dokumentace je taktéž zřejmé, že žalovaný již žádné další dokazování neprováděl a žalobce si musel být vědom důkazů, které obstaral prvoinstanční správce daně, nejpozději poté, co obdržel jeho rozhodnutí ze dne 6. 5. 2013, č. j. 1697365/13/3207-24804-806251. Přesto se žalobce k novým důkazům nevyjádřil v odvolání či v průběhu odvolacího řízení. Vzhledem k uvedeným skutečnostem se Nejvyšší správní soud neztotožnil s právním hodnocením věci krajského soudu a dospěl k závěru, že pochybení prvoinstančního správce daně nemohlo způsobit nezákonnost rozhodnutí obou správců daně ve věci samé, a nemohlo tak poškodit žalobce.“

Jakkoli si je podepsaný soud vědom písemné polemiky žalobce s právě citovaným rozhodnutím Nejvyššího správního soudu, jak je obsažena v žalobcově podání ze dne 26. 8. 2016, nemůže zdejší soud přehlížet pro něj závazné ustanovení § 110 odst. 4 s. ř. s.: „*Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí.*“ Vázanost právním názorem nadřízeného soudu je přitom jedním ze základních principů soudního řízení v České republice a obstálo před nedávnem i v testu ústavnosti (srov. nález Ústavního soudu ze dne 26. 1. 2016 sp. zn. Pl. ÚS 15/14, nalus.usoud.cz).

Krajský soud proto uzavírá, že jakkoli daňové orgány v tomto směru procesně pochybily, žalobce nebyl tímto pochybením nikterak zkrácen na svých právech (§ 65 odst. 1 s. ř. s.), pročež je třeba uzavřít, že i tento žalobní bod je nedůvodný.

S ohledem na to, že žádný z uplatněných žalobních bodů nebyl shledán důvodným, krajský soud žalobu podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

G.

O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., když procesně úspěšnému žalovanému v tomto řízení nevznikly žádné náklady přesahující jeho běžnou úřední činnost.

P o u ě n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu.

V Ostravě dne 19. září 2016

Mgr. Jiří Gottwald
předseda senátu