



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců JUDr. Petra Černého, Ph.D. a Mgr. Václava Trajera v právní věci **žalobce: L. P.**, sídlem „X“, **proti žalovanému: Odvolacímu finančnímu ředitelství**, Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 25.11.2011, č.j. 9483/11-1100-500144,

t a k t o :

- I. Žaloba s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „původní žalovaný“) ze dne 25.11.2011, č.j. 9483/11-1100-500144, jímž bylo zamítnuto odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Litoměřicích (dále jen „správce daně“) ze dne 16.3.2011, č.j. 29266/11/196911506682, kterým byla žalobci dodatečně doměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 2007 celkem včetně penále ve výši 368 102,- Kč.

Dne 1.1.2013 vstoupil v účinnost zákon č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „o finanční správě“), kterým byla zrušena všechna finanční ředitelství, včetně Finančního ředitelství v Ústí nad Labem. Podle ustanovení § 69 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s.ř.s.“) ve spojení s ustanoveními § 5, § 7 písm. a), § 20 odst. 2 zákona o finanční správě se od 1.1.2013 místo původního žalovaného Finančního ředitelství v Ústí nad Labem stalo žalovaným Odvolací finanční ředitelství.

V žalobě žalobce konstatoval, že byla porušena jeho práva stanovená v čl. 2 odst. 3 Ústavy a v čl. 2 odst. 2, čl. 4 odst. 1 a 4 Listiny základních práv a svobod, zejména došlo k porušení zásady rovnosti účastníků daňového řízení, principu zákonnosti řízení podle § 5 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), a zásady dobré správy podle Evropského kodexu dobré správní praxe Evropské unie. Porušení svých práv spatřoval konkrétně v tom, že správce daně zahájil vytykáací řízení k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 až osm měsíců od podání dodatečného daňového přiznání. Avšak v okamžiku, kdy žalobce navrhl vyčkat soudního rozhodnutí, správce daně pominul skutečnost, že sám vyčkával osm měsíců na rozhodnutí finančního ředitelství o stanovení výše daňové ztráty za rok 2005 a nebyl ochoten vyčkat soudního rozhodnutí s odůvodněním, že je vázán pravomocností rozhodnutí a pokynem D-144. Původní žalovaný ve svém žalobou napadeném rozhodnutí obsáhle reagoval na důvodnost zahájení vytykáacího řízení, které však nebylo zpochybněno, neboť odvolání se týkalo jednoznačně ukončení vytykáacího řízení. Ukončení vytykáacího řízení původní žalovaný zdůvodnil zásadou zákonnosti podle § 1 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“). Toto konstatování původního žalovaného je však v rozporu se skutkovým stavem, protože pokud nebude najisto soudem rozhodnuto, zda ohledně výše daňové ztráty za rok 2005 je správný právní názor správce daně, není správce daně schopen dostát požadavkům ustanovení § 1 odst. 2 ZSDP. Tím, že nebylo vyčkáno do rozhodnutí soudu došlo i k porušení zásady hospodárnosti řízení. V odvolání žalobce nenamítal nepravomocnost rozhodnutí finančního ředitelství týkající se odvolání proti vyměřené daňové ztrátě za zdaňovací období roku 2005, ale namítal, že postup správce daně spočívá v nezákonné realizaci státní moci. Tu spatřoval zejména v porušení zásady rovnosti účastníků daňového řízení. Došlo totiž k upření práva daňového subjektu na stejný postup, který si zvolil správce daně, když vyčkával na rozhodnutí finančního ředitelství. Tento svůj názor žalobce opřel o právní literaturu, a to Daňový řád s komentářem od Jaroslava Kobíka a Aleny Kohoutkové z roku 2010, kde jsou na stranách 24 až 38 vysvětleny postupy správce daně. Správce daně na základě prolomené prekluzivní lhůty nebyl v pozici, kdy by byl nucen ukončit daňové řízení. Prekluzivní lhůta 10ti let dává správci daně dostatečný prostor pro vyčkání konečného soudního verdiktu i v případě možných kasačních stížností. K porušení zásady přiměřenosti se původní žalovaný nevyjádřil a nevypořádal se ani s tím, že žalobce byl ochoten po svém případném neúspěchu u soudu dostát svým daňovým povinnostem.

Původní žalovaný v písemném vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Po rekapitulaci dosavadního řízení uvedl, že žalobce v odvolání vznesl i námitku proti zahájení vytykáacího řízení, konkrétně, že bylo zahájeno až osm měsíců od podání dodatečného daňového přiznání. S námitkami o zahájení a ukončení vytykáacího řízení se původní žalovaný musel vypořádat a vypořádal. K námitce souladu ukončení vytykáacího řízení se zásadou zákonnosti podle § 1 odst. 2 ZSDP původní žalovaný uvedl, že správce daně je oprávněn kontrolovat správné stanovení daně, přičemž ze ZSDP nevyplývají žádné podmínky, na základě kterých lze posekat s ukončením vytykáací řízení a tedy i dodatečným vyměřením daně, a to z důvodu podané žaloby týkajícího se jiného zdaňovacího období. Za situace, kdy výše ztráty za zdaňovací období roku 2005 byla potvrzena pravomocným rozhodnutím o odvolání ze dne 3.9.2010, musel správce daně právě na základě zásady zákonnosti již konat a činit opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění stanovení a splnění daňových povinností, když tuto skutečnost nemohlo ovlivnit ani případné podání žaloby proti rozhodnutí o odvolání za zdaňovací období roku 2005. Podáním žaloby se nestalo původní pravomocné rozhodnutí

nepravomocným. Správce daně tak nemohl přistoupit na návrh žalobce, aby s dodatečným vyměřením daně za zdaňovací období roku 2007 posečkal až do vydání rozsudku soudem. K tomu lze doplnit, že navíc pro správce daně není ani délka soudního řízení předvídatelná. Samozřejmě je nutné sledovat hospodárnost řízení, nejde však o libovůli správce daně, protože ten musí své kroky činit v souladu se zákony a obecně závaznými právními předpisy. Postup správce daně nebyl nezákonnou realizací státní moci a nebyla porušena ani zásada rovnosti řízení, kterou lze spatřovat ve shodném řešení typově shodných případů. K odkazu žalobce na odbornou literaturu je třeba uvést, že se jednalo o pouhý obecný odkaz na základní zásady správy daní a nelze vysledovat souvislost názoru žalobce s právní úpravou danou v ustanovení § 5 daňového řádu. Podle původního žalovaného jde o nekonkrétní námitku, a proto se jí původní žalovaný nemohl zabývat. Pokud je totiž tvrzení jedné strany povšechné a nekonkrétní, neví druhá strana, k čemu se má vyjádřit. Podle § 48 ZSDP, resp. § 112 daňového řádu měl žalobce vyličit, jakých konkrétních nezákonných kroků se měl správce daně dopustit, a ozřejmit svůj právní názor na věc. Žalobce nebyl nijak zkrácen na svých zákonných právech a původní žalovaný setrval na svých závěrech prezentovaných v žalobou napadeném rozhodnutí.

Na vyjádření původního žalovaného reagoval žalobce replikou, v níž uvedl, že původní žalovaný nereagoval na jeho argumentaci, neboť namítal, že ve stejné situaci, kdy má být o případu rozhodováno soudem a daňový subjekt navrhuje vyčkat soudního rozhodnutí správce daně není toto ochoten učinit. Dále citoval z podaného odvolání, kde mimo jiné uvedl, že se domnívá, že není účelné provádět jednotlivou citaci, že postačí označení příslušné části literatury, ze které jednoznačně vyplývá, že byla porušena práva daňového subjektu nezákonnou realizací státní moci. Pokud tedy původní žalovaný dospěl k závěru, že nepostačuje odkaz na příslušnou literaturu a shledal tak odvolání v této části za neúplné nebo nedostatečné, jedná se o překážku, která brání řádnému projednání věci a měl být žalobce vyzván k odstranění vad podání.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 s.ř.s. bez jednání, neboť původní žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasil a žalobce se po řádném poučení, že může vyslovit souhlas s rozhodnutím věci bez jednání a že nevyjádření se v určené lhůtě je považováno za souhlas, k nařízení jednání nevyjádřil.

Napadené rozhodnutí soud přezkoumal v řízení vedeném podle části třetí prvního dílu hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ust. § 71 odst. 1 písm. c), písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první s.ř.s. Z této zásady vyplývá, že soud přezkoumává zákonnost rozhodnutí správního orgánu, a to pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí dle § 72 odst. 1 věty první s.ř.s. Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení zdůvodnit. Nad rámec žalobních námitek musí soud přihlídnout toliko k vadám napadeného rozhodnutí, k nimž je nutno přihlížet bez návrhu, včetně prekluze daňové povinnosti, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Soud si vyžádal u původního žalovaného spis a po přezkoumání skutkového a právního stavu dospěl k závěru, že žaloba není důvodná.

Soud se nejprve zabýval námitkou nepřezkoumatelnosti spočívající v tom, že se původní žalovaný nevypořádal se všemi námitkami, a to s námitkou porušení zásady přiměřenosti a s tvrzením, že žalobce je připraven po neúspěchu u soudu splnit svoji daňovou povinnost. Soud konstatuje, že tyto i další v žalobě uvedené námitky, které byly obsaženy i v odvolání k původnímu žalovanému, odůvodňují jediné zásadní žalobcovo tvrzení, a to, že měl správce daně vyčkat ukončení soudního řízení, v němž žalobce brojil proti rozhodnutí o stanovení daňové ztráty za rok 2005 (věc vedena u Krajského soudu v Ústí nad Labem pod sp. zn. 15 Af 85/2010, pravomocně skončená dne 1.2.2013). Soud tedy nejprve hodnotil, zda původní žalovaný dostatečně vysvětlil své důvody, pro něž aproboval postup správce daně, který nevyčkal rozhodnutí soudu ve věci. Původní žalovaný na str. 3 svého žalobou napadeného rozhodnutí uvedl, že výše ztráty za zdaňovací období roku 2005 byla potvrzena pravomocným rozhodnutím a tak musel správce daně již konat na základě zásady zákonnosti podle § 1 odst. 2 ZSDP. Tuto skutečnost nemůže ovlivnit ani podání žaloby, neboť po jejím podání se původní pravomocné rozhodnutí nestává nepravomocným. Z těchto důvodů nemohl správce daně přistoupit na návrh žalobce. Správcem daně není ani délka soudního řízení předvídatelná a rozhodnutí krajského soudu nemusí být rozhodnutím závěrečným. Soud má za to, že původní žalovaný opřel své rozhodnutí o dostatečně vyjádřené důvody, jejichž správností se bude soud zabývat dále při věcném posouzení a lze tak konstatovat, že žalobou napadené rozhodnutí netrpí nepřezkoumatelností pro nedostatečné zdůvodnění.

Soud neshledal ani vadu řízení spočívající v tom, že žalobce nebyl původním žalovaným vyzván k odstranění vady tak, aby více konkretizoval právní literaturu a závěry z ní vyplývající podporující jeho právní názor.

Podle ustanovení § 74 odst. 1 daňového řádu má-li podání vady, pro které není způsobilé k projednání, nebo vady, pro které nemůže mít předpokládané účinky pro správu daní, vyzve správce daně toho, kdo podání učinil, aby označené vady odstranil podle jeho pokynu a ve lhůtě, kterou stanoví.

Ve vztahu k náležitostem odvolání lze odkázat i na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 2.11.2011, 5 Ca 298/2008, Sb.NSS č. 3/2013, www.nssoud.cz, ze kterého vyplývá, že správní orgán není povinen vyzývat účastníka k doplnění odvolání, pokud odvolání obsahuje alespoň jeden projednatelný důvod, a je z něj tedy zřejmé, v čem odvolatel spatřuje rozpor s právními předpisy.

Byť se uvedené rozhodnutí vztahuje na odvolání podle správního řádu, je tento právní názor použitelný i v projednávaném případě. Odvolání žalobce ve znění jeho doplnění ze dne 23.5.2011 není vadné, neboť netrpí takovými nedostatky, které by jej činily nezpůsobilým k projednání. Odvolání není neúplné, nesrozumitelné nebo neurčité tak, že by pro jeho nedostatky nebylo možné o něm rozhodnout. Je věcí žalobce, do jaké hloubky rozvede a podrobně vysvětlí svůj právní názor, pokud je z odvolání jeho názor zřejmý. Pokud žalobce obecně odkázal na právní literaturu, je to jeho právem, avšak je nutno počítat s tím, že reakce správního orgánu bude opět obecná.

Soud se dále zabýval tím, zda měl správce daně vyčkat rozhodnutí soudu ve věci 15 Af 85/2010. V daném případě původní žalovaný správně odkázal na ustanovení § 1 odst. 2 ZSDP, které ukládá správci daně činit potřebná opatření ke stanovení a splnění daňových povinností, zejména k vyměření a výběru daně. V daném případě byla rozhodnutím původního žalovaného ze dne 3.9.2010, č.j. 7439/10-1100-500144, které nabylo právní moci

dne 20.9.2011, snížena daňová ztráta za zdaňovací období roku 2005, která byla uplatněna v daňovém přiznání k dani z příjmů za zdaňovací období roku 2007. V důsledku této změny (snížení) daňové ztráty došlo i k dodatečnému vyměření daně z příjmů za rok 2007. ZSDP ani daňový řád neukládá povinnost vyčkat rozhodnutí soudu ve věci souvisejícího sporného správního rozhodnutí. Naopak pokud bylo o nějaké právní otázce rozhodnuto, je tímto rozhodnutím správce daně vázán (srov. § 28 odst. 1 ZSDP, § 99 odst. 1 daňového řádu). Tak tomu bylo i v projednávaném případě, neboť nabytím právním mocí rozhodnutí, jímž byla snížena daňová ztráta, bylo o této otázce závazně rozhodnuto. Podání správní žaloby podle s.ř.s. tak nemá odkladný účinek na napadené rozhodnutí (viz § 73 odst. 1 s.ř.s.). Avšak pokud žalobce měl za to, že by podle pravomocného rozhodnutí nemělo být do rozhodnutí soudu o něm postupováno, může podat soudu návrh na přiznání odkladného účinku žaloby podle § 73 s.ř.s. V řízení o návrhu na přiznání odkladného účinku posuzuje soud mimo jiné i hrozící újmu žalobce na jedné straně a na druhé straně veřejný zájem na výkonu pravomocných správních rozhodnutí. Jak vyplývá nejen z ustanovení § 73 odst. 3 s.ř.s., které uvádí, že přiznáním odkladného účinku se pozastavují do skončení řízení před soudem účinky napadeného rozhodnutí, ale i z judikatury správních soudů (např. usnesení NSS ze dne 6.12.2005, 2 Afs 77/2005, Sb.NSS č. 3/2006, www.nssoud.cz), v případě přiznání odkladného účinku žalobě nemůže mít žalobou napadené rozhodnutí právní následky.

Jestliže žalobce měl za to, že by shora uvedené rozhodnutí o stanovení daňové ztráty nemělo mít právní následky a tedy, že by z něj v dalších řízeních nemělo být vycházeno, a to včetně řízení o doměření daně z příjmů fyzických osob za rok 2007, mohl podat v řízení o věci vedené u zdejšího soudu pod sp. zn. 15 Af 85/2010 návrh na přiznání odkladného účinku žalobě. V případě, že by jeho návrh byl úspěšný a žalobě byl odkladný účinek přiznán, mohl by důvodně argumentovat před správcem daně, že z rozhodnutí č.j. 7439/10-1100-500144 nemůže vycházet a je nutno vyčkat definitivního rozhodnutí soudu. Žalobce se tak neměl se svojí žádostí obracet na správce daně, ale měl podat příslušný návrh soudu. Žalobce však návrh na přiznání odkladného účinku nepodal a správci daně tak nic nebránilo, aby z tohoto rozhodnutí vycházel. Původní žalovaný tak rozhodl správně, když postup správce daně aproboval.

S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti dospěl soud k závěru, že žaloba není důvodná, a proto ji ve výroku ad I. rozsudku podle § 78 odst. 7 s.ř.s. zamítl.

Současně v souladu s ust. § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. ve výroku ad II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

V Ústí nad Labem dne 3. února 2014

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D., v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Markéta Kubová