



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: **J. N.**, bytem „X“, zastoupeného JUDr. Lubomírem Pánikem, advokátem, se sídlem v Ústí nad Labem, Masarykova 43, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27.5.2009, č.j. 4145/09-1500-506118,

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 :

Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 27.5.2009, č.j. 4145/09-1500-506118, kterým došlo k zamítnutí jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Děčíně (dále jen „správce daně“) ze dne 30.10.2008, č.j. 108427/08/178912/1008, kterým bylo podle § 27 odst. 1 písm. d) zákona č. 337/1992 Sb., zákon o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“), zastaveno řízení o jeho žádosti o obnovu řízení ve věci dodatečného platebního výměru na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 ze dne 14.9.1999, č.j. 89150/99/178911/5635, protože byla zmeškána zákonná lhůta, kterou nelze prodloužit ani navrátit v předešlý stav.

Žalobce v žalobě zopakoval dosavadní průběh řízení a konstatoval, že správce daně zcela pominul, že nedošlo k zaplacení kupní ceny. Nebylo hodnoceno tvrzení, že došlo buď k odstoupení od kupní smlouvy, nebo se uplatnila podmínka podle § 36 z.č. 40/1964 Sb., občanský zákoník (dále jen „občanský zákoník“), o zániku kupní smlouvy, pokud není zaplacená kupní cena. Podle rozsudku Okresního soudu v Děčíně ze dne 14.12.2007, sp. zn. 11 C 29/2000, který byl přiložen k žádosti o obnovu řízení, se žalobce dozvěděl, že nedošlo k zaplacení kupní ceny ani k zaplacení dojít nemůže. V žádosti o obnovu řízení bylo citováno stanovisko Nejvyššího správního soudu, že příjem, který se zdaňuje musí být příjem skutečný a nikoliv zdánlivý. Není zřejmé, zda správce daně nadále vychází z toho, že žalobce má příjem 1 400 000,- Kč, nebo zda vychází z toho, že tento příjem není a z nějakých důvodů se příjem předpokládá, neboť se zdaňuje tzv. neexistující příjem. Pokud je prokázáno v roce 2008, že příjem žalobce skutečně neměl, nevznikla ani povinnost podat daňové přiznání a nevznikla ani daňová povinnost. Za této situace není jasno, z čeho je počítána lhůta k vyměření či doměření daně za zdaňovací rok 1997. Jestliže nevznikla daňová povinnost, nezačala ani běžet lhůta pro vyměření nebo doměření daně a nemohla ani skončit lhůta pro podání žádosti o obnovu řízení. Pokud by i při neexistenci daňové povinnosti správce daně rozhodl o vyměření daně, nebylo by možné takový postup zpochybnit, i když takové rozhodnutí bylo vydáno bez reálného důvodu a takové rozhodnutí by bylo nezměnitelné. Mezi orgány daňové správy a žalobcem je spor o to, kdy začaly běžet lhůty rozhodující pro obnovu řízení. Podstatná je však skutečnost zjištěná z výše uvedeného rozsudku Okresního soudu v Děčíně, doručeného právnímu zástupci žalobce dne 18.3.2008, že nabyvatel nemovitosti F. T. nezaplatil kupní cenu, a to ani do současné doby. Žalobce podal návrh na obnovu v současné době, neboť teprve po 18.3.2008 se prokazatelně dozvěděl o tom, že nedošlo k zaplacení a ani k zaplacení nedojde, protože nemovitost byla převedena na jiného a F. T. citovanou kupní cenu nezaplatí, a ani zaplatit vzhledem ke svým poměrům nemůže. Dále žalobce odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu vedená pod sp. zn. 2 Afs 42/005 a 1 Afs 48/2007, z nichž podle něj vyplývá, že zdanit lze pouze skutečný příjem. Podmínky pro obnovu řízení jsou dány, neboť vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění žalobce i správce daně uplatněny již dříve. Teprve v řízení před Okresním soudem v Děčíně mohl být vyslechnut kupující F. T., aby potvrdil, že nezaplatil kupní cenu ani její ekvivalent, a to jak žalobci, tak jinému z ostatních spoluvlastníků ani nesložil kupní cenu do úschovy či se jinak nevyrovnal (např. zápočtem). Rozhodnutí správce daně záviselo na posouzení předběžné otázky, přičemž soud rozhodl dodatečně v podstatných skutečnostech ovlivňujících stanovení daně jinak. Správce daně vycházel z toho, že vznikl žalobci příjem 1 400 000,- Kč, ovšem nyní bylo soudem zjištěno a rozhodnuto o této podstatné skutečnosti tak, že žalobce žádný příjem neměl. Na základě shora uvedeného jsou zde důvody obnovy řízení podle § 54 odst. 1 písm. a), c) ZSDP. Subjektivní lhůta 6 měsíců se podle žalobce počítá od okamžiku, kdy se dozvěděl o rozsudku a skutečnostech v rozsudku Okresního soudu v Děčíně uvedených.

Žalovaný ve svém vyjádření k žalobě navrhl její zamítnutí. Konstatoval, že správcem daně byl vydán dne 14.9.1999 dodatečný platební výměr, č.j. 89150/99/178911/5635, který žalobce převzal dne 21.9.1999, který nabyl právní moci dne 23.10.1999. Opravný prostředek proti němu uplatněn nebyl. Podstata žalobních námitek je totožná s námitkami, které žalobce uplatnil již v odvolacím řízení proti rozhodnutí správce daně, kterým bylo řízení o povolení obnovy řízení zastaveno. V řízení o povolení obnovy se nezkoumá rozhodnutí vydané v původním řízení. Zkoumají se pouze podmínky přípustnosti obnovy řízení, a to s ohledem

na ustanovení § 54 odst. 1 písm. a) až c) ZSDP. Tento mimořádný opravný prostředek lze uplatnit pouze ve lhůtě stanovené v § 47 ZSDP a dále slouží k napravení takových rozhodnutí, jejichž vydání předcházelo nezaviněné zjištění nesprávného či neúplného skutkového stavu. Žalobce může rozhodnutí napadat toliko námitkami o existenci podmínek přípustnosti obnovy řízení stanovených zákonem, nikoliv z důvodů jiných. Žalovaný se s právně relevantními námitkami žalobce ve svém rozhodnutí již zabýval. Žalobce o nezaplacení kupní ceny věděl již ode dne podpisu kupní smlouvy a na základě těchto skutečností dne 22.9.1999 od kupní smlouvy odstoupil. Je tedy zřejmé, že tyto skutečnosti existovaly, žalobce o nich věděl a mohl je v řízení před správcem daně v průběhu daňového řízení uplatnit. Žádost o obnovu řízení byla podána po uplynutí všech zákonných lhůt. Správce daně proto nebyl oprávněn povolit obnovu řízení ve věci této daňové povinnosti a proto plně v souladu s ustanovením § 27 odst. 1 písm. d) ZSDP řízení ve věci žádosti o obnovu řízení zastavil.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ust. § 51 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“), bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.

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 žalobkyně uplatnila 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, nebo které vyvolávají nicotnost napadeného rozhodnutí podle § 76 odst. 2 s.ř.s. Takové nedostatky však v projednávané věci nebyly zjištěny.

Mezi žalobcem a žalovaným lze označit za sporný rozdílný náhled na splnění podmínek obnovy řízení na základě žádosti žalobce ze dne 26.8.2008 ve věci dodatečného platebního výměru na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 ze dne 14.9.1999, č.j. 89150/99/178911/5635, který nabyl právní moci dne 23.10.1999.

Žalovaný opřel své žalobou napadené rozhodnutí o ustanovení § 54 odst. 3 ZSDP a ustanovení § 47 odst. 2 ZSDP s odůvodněním, že dnem 31.12.2002 uplynula lhůta pro vyměření daně. V průběhu základní tříleté lhůty pro vyměření daně podle ustanovení § 47 odst. 1 ZSDP, která by uplynula dnem 31.12.2000, učinil správce daně úkon směřující k vyměření daně, a to tak, že vydal a doručil v roce 1999 výzvu k podání daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 1997.

Ustanovení § 54 odst. 1 ZSDP stanoví, že řízení ukončené pravomocným rozhodnutím se obnoví na žádost příjemce rozhodnutí nebo z úřední povinnosti, jestliže

a) vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění daňového subjektu nebo správce daně uplatněny již dříve v řízení a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí,

b) rozhodnutí bylo učiněno na základě podvrženého nebo zfalšovaného dokladu, křivé výpovědi svědka nebo křivého znaleckého posudku nebo rozhodnutí bylo dosaženo jiným

trestným činem,

c) rozhodnutí záviselo na posouzení předběžné otázky a rozhodl-li příslušný orgán o ní dodatečně v podstatných skutečnostech ovlivňujících výši stanovené daně nebo procesní postavení daňového subjektu jinak.

Dle ustanovení § 54 odst. 2 ZSDP žádost o obnovu řízení se podává u správce daně, který ve věci rozhodl v prvním stupni.

Podle ustanovení § 54 odst. 3 ZSDP žádost musí být podána do šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení, nejpozději však před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit. Tyto lhůty nelze prodloužit ani povolit navrácení v předešlý stav.

V daném případě soud dospěl k závěru, že došlo k marnému uplynutí jak lhůty objektivní, tak i subjektivní. K objektivní lhůtě soud uvádí, že ustanovení § 47 odst. 1 a 2 ZSDP uvádí, že pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat. Byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven. Vyměřit a doměřit daň však lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

Ustanovení § 27 odst. 1 písm. d) ZSDP normuje, že není-li v tomto nebo zvláštním zákoně stanoveno jinak, daňové řízení se zastaví, jestliže byla zmeškána zákonná lhůta, kterou nelze dále prodloužit nebo navrátit v předešlý stav a nebo žádosti o to byly zamítnuty.

Relevantní judikatura (viz rozsudek NSS ze dne 19.6.2008, 7 Afs 28/2008, www.nssoud.cz) k výkladu lhůt při podání žádosti o obnovu řízení uvedených v § 54 odst. 3 ZSDP uvádí následující. Objektivní lhůta pro povolení, resp. nařízení, obnovy řízení ve smyslu ustanovení § 54 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků není výslovně a pevně určena. Je tomu tak záměrně proto, aby nebyla narušena právní jistota účastníků daňového řízení, tedy právní jistota v okamžiku, kdy již pravomocně stanovená výše daňové povinnosti je vyčíslena konečně a nemůže již být změněna. V tomto smyslu se již i dříve vyslovil Ústavní soud, když např. v nálezu ze dne 17. 11. 1998, sp. zn. Pl. ÚS 8/98, (www.usoud.cz) dovodil, že rozhodnutí, kterým je de facto zasahováno do majetkové sféry daňových subjektů nemůže být vydáno v „časově libovolném horizontu“, nýbrž pouze v rámci zákonem stanovených lhůt.

Opačný výklad by byl zásahem do práva daňových subjektů vlastnit majetek, které je chráněno ustanovením čl. 11 Listiny základních práv a svobod. Nelze totiž připustit výklad, který by znamenal libovůli příslušného správního orgánu ve volbě termínu, kdo postihne majetkovou sféru daňového subjektu. Je při tom irelevantní, zda by tomu tak bylo ze zákonného nebo bez právního důvodu.

Z ustanovení § 47 ZSDP jednoznačně vyplývá, že lhůta pro vyměření daně je tříletá, její počátek je určen buď koncem zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat (odst. 1 citovaného ustanovení) nebo úkonem

směřujícím k vyměření daně nebo dodatečnému stanovení daně (odst. 2 citovaného ustanovení). Platí pak pouze omezení ve smyslu ustanovení § 47 odst. 2 citovaného zákona, že bez ohledu na počet úkonů směřujícím k vyměření daně nebo dodatečnému stanovení daně je nejzazším termínem pro vyměření daně (dodatečné stanovení) lhůta 10 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení, nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde byla současně povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat.

Lhůta pro vyměření daně, na niž je navázáno i použití mimořádného opravného prostředku – obnovy řízení podle § 54 a násl. ZSDP, není již z uvedeného důvodu stanovena fixně, ale právě relativně neurčitě tak, aby odrážela stav řízení o té které dani. Může tak být, vždy s ohledem na konkrétní stav toho kterého daňového řízení, určena zcela individuálně. Pokud nebyl správcem daně učiněn žádný úkon ve smyslu ustanovení § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit uplynutím 3 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení. Naopak, byl-li takový úkon v průběhu této lhůty proveden, je konec tříleté lhůty odvislý od konce roku, v němž byl tento nový úkon učiněn. Byl-li i v této, již jednou prodloužené lhůtě, učiněn další úkon, pak tato skutečnost má opět za následek běh nové tříleté lhůty.

Bez ohledu na počet takto určených začátků běhu lhůt podle ustanovení § 47 odst. 2 věty první zákona o správě daní a poplatků, a jimi vymezený konec tříleté prekluzivní lhůty, však zaniká právo k podání žádosti o obnovu řízení nejpozději uplynutím 10 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení.

Z uvedeného tak jednoznačně vyplývá, že žádost o povolení obnovy řízení musí být podána v rámci zákonem stanovených lhůt, a to jak subjektivních, tak objektivních. Konec objektivní lhůty k podání žádosti podle § 54 odst. 3 ZSDP) je pak spojen s uplynutím tříleté prekluzivní lhůty k vyměření nebo doměření daně uvedené v § 47 ZSDP, jejíž počátek a konec je určen § 47 odst. 1 citovaného zákona, popřípadě modifikován úkony uvedenými v § 47 odst. 2 větou první téhož zákona. Vzhledem k tomu, že předmětná kupní smlouva, jejíž plnění bylo předmětem daně z příjmu fyzických osob, byla uzavřena dne 18.6.1997, počala tříletá lhůta k vyměření daně plynout od 31.12.1997 do 31.12.2000. Správce daně však učinil úkon přerušující běh lhůty k vyměření či doměření daně ve smyslu ustanovení § 47 odst. 2 ZSDP, a to vydáním Výzvy k podání daňového přiznání podle § 40 ZSDP ze dne 26.2.1999, která byla doručena žalobci veřejnou vyhláškou dne 28.6.1999. Na základě vydání této výzvy začala běžet nová tříletá lhůta k vyměření a doměření daně od 31.12.1999 do 31.12.2002. Jak vyplývá ze shora uvedeného, žalobce mohl podat návrh na obnovu řízení v objektivní lhůtě, která uplynula dne 31.12.2002. Vzhledem k tomu, že žalobce podal svůj návrh na obnovu řízení až 25.2.2008, podal ho zjevně po lhůtě. Jak vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 2.9.2010, 7 Afs 69/2010 (www.nssoud.cz), rozhodne správce daně v takovém případě o zastavení řízení podle § 27 odst. 1 písm. d) ZSDP. Žalovaný i správce daně tak správně posoudili marné uplynutí objektivní lhůty pro obnovu řízení, což vedlo k zastavení řízení v souladu se zákonem.

Nad rámec odůvodnění soud poznamenává, že u žalobce došlo i k marnému uplynutí subjektivní šestiměsíční lhůty zakotvené v § 54 odst. 3 ZSDP, neboť v uvedené kupní smlouvě je v čl. III. stanoveno, že kupní cena měla být zaplacená v hotovosti při podpisu této kupní smlouvy. Žalobce tuto kupní smlouvu podepsal dne 19.6.1997 a při jejím podpisu měl

obdržet kupní cenu, jestliže ji neobdržel, tato skutečnost mu musela být známa a od tohoto dne se odvíjela i šestiměsíční subjektivní lhůta k podání návrhu na obnovu řízení.

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. soud ve výroku ad II. rozsudku nepřiznal žádnému z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, neboť žalobce neměl ve věci úspěch a žalovanému žádné 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 5. března 2012

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

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová