



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobce **V. M**, zast. Mgr. Lubošem Rutou, obecným zmocněncem, bytem Jičín, Náměstí V. Čtvrťka 868, proti žalovanému Finančnímu ředitelství v Hradci Králové, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 15.8.2011, č.j. 4787/11-1500-604444, č.j. 4788/11-1500-604444 a č.j. 4789/11-1500-604444, t a k t o :

I. Žaloba se z a m í t á.

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

O d ů v o d n ě n í :

Shora uvedenými rozhodnutími žalovaný zamítl odvolání žalobce do rozhodnutí Finančního úřadu v Jičíně (dále jen „správce daně“) ze dne 24.3.2011, č.j. 24312/11/238911601174, č.j. 24325/11/238911601174 a č.j. 24309/11/238911601174, kterými dle ust. § 106 odst. 1 písm. f) zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu v platném znění (dále jen „daňový řád“) zastavil řízení o odvolání do platebních výměrů na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1997-1999, vydaných dne 13.8.2001 pod č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563 a č.j. 41449/01/238921/8563.

-2-

V odůvodnění svých rozhodnutí žalovaný shodně uvedl, že na základě podnětu žalobce správce daně zjistil, že pochybil, když po vydání rozhodnutí ze dne 24.9.2001, č.j. 46728/01/238921/8563, č.j. 46922/01/238921/8563 a č.j. 46926/01/238921/8563, kterými ověřil neplatnost platebních výměrů ze dne 13.8.2001, č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563 a č.j. 41449/01/238921/8563, nezastavil řízení o žalobcem podaném odvolání do těchto platebních výměrů. Správce daně toto pochybení napravil a odvolací řízení, zahájená odvoláním ze dne 10.9.2001 do zmíněných platebních výměrů na daň z příjmů za roky 1997 až 1999, dle ust. § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu zastavil.

Žalovaný dále konstatoval, že v odvolání ze dne 10.9.2001 žalobce kromě jiného namítal, že dodatečné platební výměry neobsahují jednu ze základních náležitostí daných v ust. § 32 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), konkrétně vlastnoruční podpis oprávněného pracovníka. Dle žalovaného při ověření neplatnosti zmíněných platebních výměrů postupoval správce daně v souladu s ust. § 32 odst. 7 citovaného zákona, proti jeho rozhodnutím se žalobce odvolal. Žalovaný jako odvolací orgán jeho odvolání zamítl a rozhodnutí nabylo právní moci dne 24.9.2001. Řízení o odvolání se tak stalo bezpředmětným a správce daně postupoval správně, pokud řízení o odvolání zastavil.

Odvolání ze dne 10.9.2001 žalovaný odmítl vztahovat k platebním výměrům vydaným správcem daně dne 27.9.2007, č.j. 58645/07/238911/6964, č.j. 58639/07/238911/6964 a č.j. 58624/07/238911/6964, na stejnou daň za stejná zdaňovací období, jak se domáhal žalobce. Poukázal na ust. § 48 odst. 4 písm. c) zákona o správě daní a poplatků, dle kterého odvolání muselo obsahovat číslo jednací případně číslo platebního výměru, nebo jeho jinou identifikaci. Žalobcem podané odvolání ze dne 10.9.2001 jednoznačně směřovalo proti platebním výměrům ze dne 13.8.2001 a nemohlo být tudíž vztahováno na později vydané platební výměry ze dne 27.9.2007, č.j. 58645/07/238911/6964, č.j. 58639/07/238911/6964 a č.j. 58624/07/238911/6964.

Žalovaný dále reagoval i na námitku žalobce, poukazující na výsledek řízení o doměření daně z příjmů fyzických osob za roky 1997 až 1999 jeho manželce H. M., se kterou podnikal ve sdružení fyzických osob bez právní subjektivity a domáhal se, aby na jeho daňovou povinnost byly aplikovány závěry, které ve věci H. M. zaujal Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 31.10.2008, č.j. 5 Afs 82/2008-132, č.j. 5 Af 83/2007-59 a č.j. 5 Af 84/2007-59.

V odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí žalovaný popsal výsledek řízení o žádosti žalobce o obnovu řízení, které, jak uvedl, bylo ukončeno rozhodnutím žalovaného jako odvolacího orgánu ze dne 26.10.2009, č.j. 7922/09-1500-607686. Žalobci nebyla obnova řízení povolena, neboť nebyly splněny podmínky § 54 odst. 1 a § 47 zákona o správě daní a poplatků. Zdůraznil, že v průběhu října roku 2008 uplynula prekluzivní lhůta k vyměření daňové povinnosti žalobci, tedy ještě dříve, než byl znám výsledek řízení ohledně daňové povinnosti paní H. M..

V úvodu žaloby podané proti rozhodnutím žalovaného ze 15.8.2011, č.j. 4787/11-1500-604444, č.j. 4788/11-1500-604444 a č.j. 4789/11-1500-604444, žalobce shrnul procesní námitky, které uplatnil v odvolání do rozhodnutí správce daně, které napadeným rozhodnutím předcházely. Poukázal na délku doby, která uplynula mezi podáním odvolání a zastavením řízení o něm, na nezákonný postup správce daně, který ověřil neplatnost zmíněných platebních výměrů dosud nepravomocných, na porušení zásady materiální pravdy, zásady oficiality, zásady součinnosti a zásady spolupráce s daňovým subjektem, které byly zakotveny v zákoně o správě daní a poplatků. O těchto pochybeních svědčí dle žalobce skutečnost, že v průběhu odvolacího řízení správce daně „zneplatnil“ dodatečné platební výměry ze dne 13.8.2001, č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563 a č.j. 41449/01/238921/8563, a následně i další platební výměry na stejnou daň za stejná zdaňovací období vydaná pod č.j. 46715/01/238921/8563, č.j. 46720/01/238921/8563, 46721/01/238921/8563. Dle žalobce správce daně stále evidoval dosud nevyřízené odvolání, které, byť chybně označovalo rozhodnutí proti kterému směřovalo (tj. rozhodnutí ze dne 13.8.2001, č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563, č.j. 41449/01/238921/8563), svým obsahem však zcela zřejmě směřovalo proti dodatečným platebním výměrům vydaným dne 27.9.2007 pod č.j. 58645/07/238911/6964, č.j. 58639/07/238911/6964 a č.j. 58624/07/238911/6964. Nebylo by proto na závadu, pokud by správce daně pojal odvolání ze dne 10.9.2001 jako podání učiněné předčasně, což zákon umožňuje, vyzval žalobce k odstranění vad tohoto podání, konkrétně k doplnění správného označení platebních výměrů proti kterým směřuje a správce daně měl dále dle § 49 a násl. zákona o správě daní a poplatků ve věci rozhodnout.

Dodržení zásady součinnosti žalobce oprávněně očekával především s ohledem na značné množství pochybení, kterých se správce daně v průběhu celého řízení dopustil svým konáním nebo opomenutím. Tím se celé řízení stalo neprůhledným a zmatečným.

Žalobce dále trval na tom, že byly splněny podmínky pro obnovu řízení a správce daně svým postupem, tedy zamítavým rozhodnutím, porušil zásadu oficiality.

Dále žalobce popsal průběh řízení o vyměření daně za roky 1997-1999, vznesl námitku prekluze práva daň za tato období vyměřit, nesouhlasil se stanovením základu daně a daně dle pomůcek. Poukázal na výsledky daňového řízení vedeného s jeho manželkou H. M. a vyslovil přesvědčení, že rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v její věci mělo mít stejné důsledky i vůči němu. Upozornil, že požádal i o obnovu řízení, nebylo mu vyhověno z důvodu uplynutí zákonné lhůty pro použití tohoto mimořádného opravného prostředku.

Žalobce namítal i nicotnost rozhodnutí správce daně ze dne 27.9.2007, tedy dodatečných platebních výměrů na daň z příjmů za shora uvedená zdaňovací

období. V závěru žádal, aby soud napadená rozhodnutí žalovaného zrušil a věci mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný při předložení správního spisu odkázal na odůvodnění žalobou napadených rozhodnutí a navrhl zamítnutí žaloby.

Při jednání před soudem, které se konalo dne 24.5.2012, setrvaly obě strany sporu na svých závěrech a procesních návrzích.

Krajský soud přezkoumal napadená rozhodnutí žalovaného v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního v platném znění (dále jen "s.ř.s."), a neshledal žalobu důvodnou.

V úvodu je třeba zdůraznit, že v posuzovaném případě se žalobce domáhal přezkoumání zákonnosti rozhodnutí správce daně a následně žalovaného, kterými bylo podle ust. § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu zastaveno řízení o odvolání ze dne 10.9.2001 (podaného u správce daně dne 14.9.2001) do platebních výměrů na dani příjmů fyzických osob za roky 1997-1999, vydaných dne 13.8.2001 pod č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563 a č.j. 41449/01/238921/8563. Podle citované ustanovení daňového řádu správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže řízení se stalo bezpředmětným.

Krajský soud při posuzování zákonnosti žalobou napadených rozhodnutí vycházel ze závěrů Nejvyššího správního soudu, vyslovených v rozsudku ze dne 13.4.2004, č.j. 3 Afs 17/2003-52). V něm uvedl, že v případě přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí, vydaného dle ust. § 27 zákona o správě daní a poplatků, (podle úpravy platné od 1.1.2011 dle § 106 daňového řádu) soud pouze hodnotí, zda nastaly skutečnosti pro zastavení řízení ve shodě s citovaným ustanovením či nikoli. Neřeší věc meritorně, tedy neřeší námitky vztahující se k věci samé. V posuzovaném případě proto krajský soud pouze zkoumal, zda byly splněny podmínky pro zastavení řízení ve smyslu ust. § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu a nezabýval se námitkami, které byly obsahem odvolání podaného žalobcem dne 10.9.2010 do dodatečných platebních výměrů ze dne 13.8.2001, č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563 a č.j. 41449/01/238921/8563.

Jak vyplývá z obsahu správního spisu, do dodatečných platebních výměrů ze dne 13.8.2001, č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563 a č.j. 41449/01/238921/8563, podal žalobce dne 10.9.2001 odvolání, v němž platební výměry konkretizoval nejen jejich jednacími čísly ale i čísly pořadovými a datem jejich vydání. Poté co, na základě tohoto odvolání správce daně svými rozhodnutími ze dne 24.9.2001, č.j. 46926/01/238921/8563, č.j. 46728/01/238921/8563 a č.j. 46922/01/238921/8563, ověřil jejich neplatnost, vydal nové platební výměry pod č.j. 46720/01/238921/8563, č.j. 46715/01/238921/8563 a č.j. 46721/01/238921/8563. Označil je však stejným datem vydání (t.j. 13.8.2001) jako ta, u nichž již byla osvědčena neplatnost. Do nově vydaných platebních výměrů se žalobce znovu odvolal a ve svém odvolání opět přesně specifikoval rozhodnutí do nichž se

odvolává, a to uvedením data jejich vydání a čísel jednacích. Po opětovném ověření neplatnosti posledně jmenovaných rozhodnutí správce daně vydal platební výměry na daň z příjmů fyzických osob za uvedená zdaňovací období až dne 27.9.2007 pod č.j. 58645/07/238911/6964, č.j. 58639/07/238911/6964 a č.j. 58624/07/238911/6964. Do nich se žalobce již neodvolal.

Žalobce v odvolání ze dne 10.9.2001 do dodatečných platebních výměrů na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 1997 - 1999 vydaných dne 13.8.2001 pod č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563 a 41449/01/238921/8563 v souladu s ust. § 40 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků přesně napadená rozhodnutí specifikoval. Hodnotit proto toto podání nejen jako odvolání do uvedených platebních výměrů ze dne 13.8.2001, ale zároveň i jako odvolání do dodatečných platebních výměrů vydaných dne 27.9.2007 pod č.j. 58645/07/238911/6964, č.j. 58639/07/238911/6964 a č.j. 58624/07/238911/6964, jak se domáhá žalobce, rozhodně nelze. V době, kdy žalobce odvolání podával nevěděl, ani vědět nemohl, že v roce 2007 správce daně bude ve stejné věci znovu rozhodovat. Jeho úmyslem proto nemohlo být takové odvolání podat. Ze stejných důvodů nelze citované odvolání označit za odvolání podané předčasně, neboť to odporuje konkrétním ustanovením upravujícím daňového řízení, zejména pak řízení o odvolání.

Žalobce dále namítal, že rozhodnutí o ověření neplatnosti platebních výměrů ze dne 13.8.2001, č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563 a 41449/01/238921/8563, bylo vydáno dříve, než správce daně rozhodl o podaném odvolání do nich. Obecně lze připustit, že některé vady dodatečných platebních výměrů by bylo možné odstranit v odvolacím řízení. Správce daně ale absenci podpisu hodnotil jako vadu, kterou takto odstranit nelze a ověřil ve smyslu ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků jejich neplatnost. Odvolání žalobce do rozhodnutí o ověření neplatnosti žalovaný svým rozhodnutím ze dne 8.4.2002, č.j. 6897/150/2001-ŠM zamítl, a to nabylo právní moci dne 16.4.2002. I kdyby procesní postup správce daně vykazoval vady, rozhodnutí jsou již pravomocná a tím nastaly i důsledky rozhodnutí o ověření neplatnosti platebních výměrů ze dne 13.8.2001 pod č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563 a 41449/01/238921/8563. K tomu krajský soud odkazuje na odůvodnění rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 31.10.2006, č.j. 5 Afs 71/2004-83, ve kterém ke stejné námitce žalobce označeného jako stěžovatel a) vyjmenoval všechna správcem daně vydaná rozhodnutí a uvedl, že

„Všechna tato rozhodnutí se vztahují ke stěžovateli a/ a uvádějí stejný důvod ověření jejich neplatnosti. Všechna tato rozhodnutí byla stěžovateli a/ doručena dne 12. 10. 2001 spolu s novými rozhodnutími správce daně č. j. 46721, 46720, 46715, která přezkoumal žalovaný rozhodnutími napadenými žalobami a kasační stížností. Tvzení stěžovatelů, že ve vztahu ke stěžovateli a/ jsou ve stejné věci vedena souběžně dvě řízení, protože první z důvodu jeho opravných prostředků (ve věci ověření neplatnosti rozhodnutí) není dosud pravomocně skončeno a on má dvoje vykonatelná rozhodnutí na stejná plnění ze stejného titulu a že tedy existuje

překážka věci rozhodnuté, není důvodné. Podle ustanovení § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. chybí-li v rozhodnutí některá z ostatních základních náležitostí, která dle povahy rozhodnutí musí být jejím obsahem, nebo odůvodnění v případech, kdy je zákon předepisuje, a nejde-li jen o zřejmou chybu v psaní či počítání, má to za následek neplatnost rozhodnutí. Splnění podmínek neplatnosti ověří správce daně, který rozhodnutí vydal. V této souvislosti poukazuje Nejvyšší správní soud na rozhodnutí pléna Ústavního soudu ze dne 17. 11. 1998 Pl. ÚS 8/98, v němž je k citovanému ustanovení uvedeno: „Jeho smyslem je umožnit vydání osvědčení o neplatnosti takových rozhodnutí, která postrádají některou ze zákonem stanovených podstatných (základních) náležitostí, takže je nelze za rozhodnutí vůbec považovat. Na takové rozhodnutí se proto právem hledí, jako by bylo neplatné od samého počátku a osvědčení o jeho neplatnosti tedy nemá konstitutivní, nýbrž toliko deklaratorní účinky. Osvědčením neplatnosti rozhodnutí se proto neodstraňují jeho nedostatky, nýbrž se pouze prohlašuje (deklaruje) jeho neplatnost a vytváří se tím podmínky pro vydání rozhodnutí nového. Proti tomuto novému rozhodnutí zajišťuje zákon daňovému subjektu plnou procesní ochranu včetně soudního přezkumu v rámci správního soudnictví“. K rozhodnutí, jehož neplatnost správce daně zákonem stanoveným způsobem osvědčil nelze vůbec přihlížet, přičemž správce daně si tím vytvořil podmínky pro vydání nového rozhodnutí a nemusel čekat do rozhodnutí odvolacího orgánu o opravných prostředcích stěžovatele proti rozhodnutím o ověření neplatnosti. Námitku stěžovatelů tedy nepovažuje Nejvyšší správní soud za důvodnou.“

Ze shora uvedeného je nepochybné, že k platebním výměrům ze dne 13.8.2001, č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563 a č.j. 41449/01/238921/8563, okamžikem osvědčením jejich neplatnosti již nelze přihlížet, nelze ohledně nich proto vést ani odvolací řízení. Správce daně proto postupoval v souladu se zákonem, když odvolací řízení, zahájené podáním ze dne 10.9.2001, dle § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu zastavil. Toto rozhodnutí nelze označit za nezákonné jen proto, že ho správce daně vydal se značným časovým odstupem. Správci daně je sice možné toto prodlení vytknout, nic to ale nemění na skutečnosti, že pro ukončení odvolacího řízení, zahájeného podaným odvoláním, použil zákonný procesní postup.

Žalobce v žalobě dále namítal, že byly splněny podmínky pro obnovu řízení a správce daně svým postupem, tedy zamítavým rozhodnutím, porušil zásadu oficiality. K této námitce krajský soud jen připomíná, že v tomto řízení je oprávněn řešit pouze otázku, zda správce daně postupoval v souladu se zákonem, když dle ust. § 106 odst. 1 písm. f) daňového řádu zastavil řízení o odvolání do platebních výměrů ze dne 13.8.2001, č.j. 41446/01/238921/8563, č.j. 41448/01/238921/8563 a 41449/01/238921/8563. Žádost o povolení obnovy řízení ze dne 29.4.2009 se týkala rozhodnutí ze dne 27.9.2007, č.j. 58645/07/238911/6964, č.j. 58639/07/238911/6964 a č.j. 58624/07/238911/6964, výsledek tohoto řízení nemůže mít žádný vliv na závěry krajského soudu v řízení o žalobě proti rozhodnutí o zastavení řízení o odvolání do zcela jiných rozhodnutí. Stejně krajský soud uzavírá i ohledně námítky žalobce, že rozhodnutí správce daně ze dne 27.9.2007, tedy dodatečné platební výměry na daň

z příjmů za shora uvedená zdaňovací období jsou nicotná. Změny těchto rozhodnutí se měl žalobce domáhat odvoláním do nich, případně žalobou dle ust. § 65 a násl. s.ř.s.

V souvislosti s dalšími námitkami žalobce poukazujícími na prekluzi práva daň za tato období vyměřit a vznášejícími výhrady ke stanovení základu daně a daně dle pomůcek krajský soud jen odkazuje na meze dané charakterem rozhodnutí, které přezkoumává. Jak bylo uvedeno shora, v řízení o přezkoumání procesního rozhodnutí o zastavení řízení o odvolání nepřísluší krajskému soudu hodnotit věcnou správnost vydaných výměrů platebních, vůči kterým odvolání směřovalo, ani přihlédnout k výsledkům daňového řízení vedeného s manželkou žalobce H. M..

Z důvodů shora uvedených krajskému soudu nezbylo, než žalobu jako nedůvodnou dle ust. § 87 odst. 7 s.ř.s. zamítnout.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s. Podle něj má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. V řízení před krajským soudem žalobce úspěch neměl, žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval a krajský soud ani nezjistil, že by mu nějaké takové náklady vznikly. Vzhledem k tomu bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení tak, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.

P o u č e n í :

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 Hradci Králové dne 31. května 2012

Mgr. Marie Kocourková, v.r.
předsedkyně senátu