



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 **K. N .**, zast. JUDr. Miroslavem Nyplem, advokátem v Hradci Králové, Dukelská 15, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové** se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. prosince 2009, čj. 9439/09-1100-601319, t a k t o :

I. Rozhodnutí žalovaného ze dne 16. prosince 2009, čj. 9439/09-1100-601319, a rozhodnutí Finančního úřadu v Kostelci nad Orlicí ze dne 25. srpna 2009, čj. 1086/09/255970602601, se z r u š u j í a věc se žalovanému v r a c í k dalšímu řízení.

II. Žalovaný je p o v i n e n zaplatit žalobci náklady řízení ve výši 10.640,-- Kč do deseti dnů od právní moci tohoto rozsudku do rukou jeho zástupce.

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne ze dne 16. prosince 2009, čj. 9439/09-1100-601319, žalovaný zamítl odvolání žalobce do dodatečného platebního výměru Finančního úřadu v Kostelci nad Orlicí (dále jen „správce daně“) ze dne 25.8.2009, čj.

1086/09/255970602601, kterým mu byla vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2003.

Žalobce se včas podanou žalobou domáhal zrušení uvedeného rozhodnutí žalovaného i jemu předcházejícího rozhodnutí správce daně. Tvrdil, že napadené rozhodnutí je nezákonné, neboť správce daně poté, co krajský soud předchozí rozhodnutí žalovaného i správce daně zrušil, nebyl oprávněn činit žádné úkony a řízení měl zastavit. Tento názor opřel o usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14.4.2009, čj. 8 Afs 15/2007-75 a ze dne 24.11.2009, čj. 1 Aps 2/2008. V nich tento soud zaujal názor, že rozhodnutí o zrušení platebního výměru je meritorním rozhodnutím, kterým řízení končí. Po jeho vydání proto správní orgán prvního stupně není oprávněn v řízení pokračovat ani o dani znovu rozhodnout.

Dále žalobce namítal, že před správními orgány nebyly odstraněny vady, pro které byla předchozí rozhodnutí ve věci zrušena. Ani správce daně ani žalovaný neučinili v řízení žádné úkony, jimiž by vytýkané vady odstranili, pouze konstatovali, že daň byla vyměřena dle pomůcek. Žalobce konečně poukázal na to, že daň nebyla doměřena na základě řádně zahájené a provedené daňové kontroly.

Žalovaný se dne 15.4.2010 k žalobě vyjádřil a v úvodu svého podání odkázal na obsah odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí. Dále se zabýval dodržením lhůty pro vyměření daně podle § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), popsal výsledky řízení před daňovými orgány, krajským soudem i Nejvyšším správním soudem a uzavřel, že dle § 41 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního v platném znění (dále jen „s.ř.s.“), došlo ke stavění lhůt z důvodu řízení před správními soudy. Lhůta pro dodatečné vyměření daně podle § 47 odst. 2 daňového řádu je doručením rozhodnutí odvolacího orgánu dne 17.12.2009 zachována.

Při jednání před soudem se zástupce žalobce odvolal na námitky uplatněné v žalobě a dodal, že žalovaný ve svém vyjádření k žalobě na tyto námitky nereagoval, zabýval se pouze námitkou prekluze práva daň vyměřit, i když tato námitka nebyla výslovně vznesena. Je však nepochybně reakcí na námitku nezákonného zahájení daňové kontroly. V této souvislosti zdůraznil, že je třeba se zaměřit na tu část zdůvodnění nálezu Ústavního soudu ČR k této problematice, v níž dospěl k závěru, že nezákonně zahájená daňová kontrola nejenom nepřerušuje běh prekluzivní lhůty, ale i veškeré důkazy provedené v jejím průběhu jsou získány nezákonně. Po takto provedené kontrole není možné přistoupit k vyměření daně.

Pověřený pracovník žalovaného odkázal na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a vyjádření k žalobě.

Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu žalobních námitek v řízení podle části třetí hlavy druhé dílu prvního s.ř.s. a shledal žalobu důvodnou.

Z obsahu správního spisu zjistil, že daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2003 se stala předmětem daňové kontroly podle § 16 daňového řádu, kterou zahájil správce daně dne 30.6.2004. Po jejím ukončení daň vyměřil podle ust. § 31 odst. 5 daňového řádu za pomoci pomůcek. Učinil tak dodatečným platebním výměrem ze dne 8.3.2005, č. 1050000008. Odvolání podané do tohoto rozhodnutí žalovaný dne 21.9.2005, pod čj. 2892/110/2005-Bud, zamítl. Krajský soud reagoval na podanou žalobu rozsudkem ze dne 1.2.2007, čj. 31 Ca 313/2005-33, a zamítl ji. Dne 2.3.2007 podal žalobce proti tomuto rozsudku kasační stížnost, Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a ten ve věci znovu rozhodl dne 31. března 2009, pod čj. 31 Ca 313/2005-83. Rozhodnutí žalovaného ze dne 21.9.2005, čj. 2892/110/2005-Bud, zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Zároveň zrušil i jemu předcházející dodatečný platební výměr správce daně č. 1050000008 ze dne 8.3.2005. Opíral se o závěry Nejvyššího správního soudu, který za nezákonný označil postup daňových orgánů, které při stanovení daňové povinnosti přešly do režimu pomůcek, současně však prováděly dokazování. Jeho výsledek pak při dodržení režimu daňových pomůcek, jimiž je konstruována příjmová stránka, použily při určení stránky výdajové. Krajský soud posoudil pochybení správce daně jako závažnou procesní vadu, kterou bylo zatíženo již řízení před ním jako prvoinstančním správním orgánem, proto zrušil i jeho rozhodnutí (srovnej rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14.3.2008, čj. 1 Afs 113/2006-40). Správce daně následně dne 25.8.2009 vydal pod čj. 1086/09/255970602601 dodatečný platební výměr, kterým vyměřil daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2003. Dne 24.9.2009 podal žalobce odvolání, které žalovaný jako odvolací orgán dne 16.12.2009, pod čj. 9439/09-1100-601319, zamítl.

Krajský soud se především zaměřil na posouzení otázky, zda byl správce daně oprávněn poté, kdy krajský soud svým rozsudkem zrušil platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za rok 2003, tuto daň znovu vyměřit. Ve světle právního názoru vysloveného rozšířeným senátem Nejvyššího správního soudu v jeho usnesení ze dne 24.11.2009, čj. 1 Aps 2/2008-76, mu nezbylo než uzavřít, že správce daně již neměl v řízení pokračovat a vydat rozhodnutí nové. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v citovaném rozhodnutí nejprve zopakoval závěry, které vyslovil ve svém usnesení ze dne 14.4.2009, čj. 8 Afs 15/2007-75, podle kterých *„Rozhodnutím odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru daňové řízení končí. Vady odvoláním napadeného rozhodnutí či postupu správce daně prvního stupně v řízení, které vydání rozhodnutí předcházelo, musí být odstraněny v rámci odvolacího řízení. Je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně prvního stupně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl.*

Vady odvoláním napadeného rozhodnutí či postupu v řízení, které jeho vydání předcházelo, odstraní správce daně prvního stupně autoremedurou (§ 49 odst. 1 daňového řádu) nebo odvolací orgán postupem podle § 50 odst. 3 daňového řádu. Postup podle § 50 odst. 3 daňového řádu se uplatní jak v řízení o odvolání proti dani stanovené dokazováním (§ 50 odst. 6 daňového řádu), tak v řízení o odvolání proti dani stanovené podle pomůcek (§ 50 odst. 5 daňového řádu). V odvolacím řízení je přípustná i změna způsobu stanovení daně.

V řízení o odvolání proti dani stanovené podle pomůcek (§ 50 odst. 5 daňového řádu) může odvolací orgán také vrátit věc správci daně prvního stupně k rozhodnutí podle § 49 odst. 1 daňového řádu. Podmínky pro takový postup jsou dány i tehdy, je-li na místě změna způsobu stanovení daně.

Vydá-li správce daně po zrušení platebního výměru v odvolacím řízení znovu platební výměr, jedná se o rozhodnutí nezákonné. Nezákonnost tohoto rozhodnutí musí být v řízení před soudem namítána.“

Z těchto závěrů dle rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu plyne, že „prvostupňový orgán v daňovém řízení nemůže po zrušení svého rozhodnutí (platebního výměru) v řízení pokračovat a vydat rozhodnutí nové. Nemůže-li tak učinit po zrušení rozhodnutí odvolacím orgánem, nemůže tak učinit ani po zrušení platebního výměru soudem.“

Pokud tedy krajský soud výše označený dodatečný platební výměr ze dne 8.3.2005, č. 1050000008, spolu s rozhodnutím žalovaného ze dne 21.9.2005, čj. 2892/110/2005-Bud, zrušil, nemůže být platební výměr za stejné zdaňovací období a stejnou daň vydán znovu a nepřichází v úvahu ani pokračování daňového řízení.

Krajský soud proto napadené rozhodnutí žalovaného i jemu předcházející rozhodnutí správce daně v souladu s ust. § 78 odst. 1 a 3 s.ř.s. znovu zrušil. Věc v souladu s ust. § 78 odst. 4 vrátil k dalšímu řízení žalovanému, i když platební výměr na daň z příjmů fyzických osob za rok 2003 již s ohledem na shora citovaný právní názor rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu nemůže být vydán. S ohledem na tyto závěry nepokládá krajský soud za nutné zabývat se ostatními žalobcem uplatněnými námitkami.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 s.ř.s. Žalobce byl ve věci úspěšný, krajský soud mu proto přiznal náhradu nákladů řízení spočívajících v náhradě zaplaceného soudního poplatku ve výši 2.000,-- Kč a náhradě nákladů za právní služby poskytnuté advokátem, konkrétně za 3 úkony po 2.100,-- Kč (převzetí zastoupení, sepsání žaloby a účast při jednání) včetně paušální náhrady hotových výdajů po 300,-- Kč (§ 9 odst. 3 písm. f/, § 11 odst. 1 písm. a/, d/, g/ a § 13 odst. 3 vyhl. č. 177/1996 Sb.). Celkové náklady řízení včetně daně z přidané hodnoty tak činí 10.640,-- Kč a krajský soud je uložil žalovanému zaplatit do rukou zástupce žalobce (§ 64 s.ř.s., § 149 odst. 1 o.s.ř.).

P o u č e n í :

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s.ř.s.)

Proti pravomocnému rozhodnutí je přípustná kasační stížnost, kterou lze podat z důvodů uvedených v § 102 a násl. s.ř.s. ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí. Kasační stížnost se podává ke Krajskému soudu v Hradci Králové.

O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud. 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.

V Hradci Králové dne 14. října 2010

Mgr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu