

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **Ing. V. K.,** zastoupeného JUDr. Bedřichem Vymětalíkem, advokátem se sídlem Lískovecká 2089, Frýdek-Místek, proti žalovanému: **Finančnímu ředitelství v Ostravě,** se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 20. 7. 2005, č. j. 22 Ca 149/2004 - 78,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I.

Včas podanou kasační stížností brojil žalovaný (dále jen „stěžovatel“) proti výše uvedenému rozsudku Krajského soudu v Ostravě, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 1. 2004, č. j. 10092/150/2003, a ze dne 8. 6. 2004, č. j. 13739/150/2003, č. j. 13740/150/2003 a č. j. 13741/150/2003, ve věci přeplatku na dani z příjmů fyzických osob a ve věci přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 1994, 1995 a 1996.

Stěžovatel ve své kasační stížnosti tvrdí, že ji podává podle ust. § 103 odst. 1 písm. a), b) a e) zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Ve své kasační stížnosti stěžovatel uvádí, že nesouhlasí s názorem krajského soudu, že nemůže podat nová řádná daňová přiznání za rok 1994, protože řádné daňové přiznání k jedné dani lze podat jen jednou. Nápravu pak lze dle stanoviska soudu dosáhnout buď tzv. dodatečným daňovým přiznáním, řádně jako dodatečné označeným, obnovou řízení nebo návrhem na přezkoumání daňového rozhodnutí dle § 55b zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen „d. ř.“), případně opravou zřejmých omylů a nesprávností dle § 56 téhož zákona. Stěžovatel konstatuje, že tento výklad opomíjí skutečnost, že se v minulosti domáhal obnovy řízení a dalších mimořádných způsobů nápravy a vždy byl neúspěšný. Uvádí, že vede řadu sporů, v nichž se snaží vytrvale dosáhnout odstranění křivd, a vždy se najde nějaký důvod, aby neuspěl. Stěžovatel tvrdí, že i když má pravdu, žalovaný všechny pokusy o nápravu odmítne, protože to má nařízeno ministerstvem, jak bylo doloženo v předchozích sporech a jak dokládá připojený přípis ministerstva financí. Z těchto důvodů se stěžovatel domnívá, že rozhodnutí krajského soudu je nezákonné, a to z důvodu nesprávného posouzení právní otázky soudem.

Stěžovatel dále konstatuje, že napadený rozsudek je v rozporu s právním řádem České republiky a účelem a cílem s. ř. s., neboť soud žalobu nepřezkoumal z věcného a skutkového hlediska. Tuto skutečnost potvrdil v závěrečném slově člen senátu Mgr. Z. Protiprávní jednání soudu u stěžovatele vyvolává oprávněné pocity právní nejistoty a nedůvěry v soud. Krajský soud se dle stěžovatele nezabýval ani nebytným dokazováním. Stěžovatel uvádí, že kdyby soud žalobu z věcné a skutkové stránky projednal, nepochybně by zjistil, že žalovaný soudu opět předložil nesprávné informace a podklady pro rozhodování, tj. neúplný daňový spis. Z tohoto důvodu jsou potom vyjádření žalovaného k žalobě a tvrzení v něm uvedená zcela nepravdivá a účelová. Z listiny založené v soudním spise a nazvané „Přehled stavu osobního daňového účtu z archivu ke dni 26. 11. 2002“ ze dne 7. 8. 2003 je patrno, že předložený daňový spis neobsahuje rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 4. 1999, č. j. 707/3/110/99 a 707/2/110/99, a rozhodnutí ze dne 14. 8. 2001, č. j. 5329/150/2001. V uvedených rozhodnutích je zamlčeno, že správce daně odmítl opakovaně udělit souhlas stěžovateli, aby jeho jméno bylo vymazáno z obchodního rejstříku k 31. 12. 1992, a to rozhodnutím ze dne 10. 12. 1993, č. j. FÚ/220/11311/93/Va. Toto rozhodnutí je v rozporu s ust. § 35 odst. 1 a 2 d. ř., neboť toto ustanovení stanoví, jaká opatření má povinnost učinit správce daně při zjištění, že daňový subjekt přestal vykonávat činnost nebo pobírat příjmy podrobené dani. Je prokázáno, že doposud tato skutečnost nenastala. Stěžovatel dále uvedl, že výše uvedená rozhodnutí byla z přezkumu soudem vyloučena, a to z důvodu protiústavnosti části páté o. s. ř., jak rozhodl svým nálezem sp. zn. Pl. ÚS 16/99 Ústavní soud.

Stěžovatel dále uvádí, že pokud by soud postupoval podle zákona, zjistil by, že žalovaný nevykonává státní moc v případech, v mezích a způsoby, jak mu stanoví zákon, čímž porušuje článek 2 odst. 3 Ústavy České republiky a čl. 2 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, neboť podání stěžovatele ze dne 23. 11. 2002, které je předmětem žaloby, žalovaný a správce daně neprojednal tak, jak mu stanoví a ukládá ust. § 1, § 2, § 21 odst. 6 a § 31 odst. 1 a 2 d. ř.. Dle stěžovatele správce daně dlouhodobě nevykonává řádnou správu jeho daně, přestože mu tak ukládá ust. § 1 d. ř.. V daňových řízeních nejedná opakovaně v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, jak je doloženo pravomocnými rozsudky soudů (sp. zn. 22 Ca 246/1994, 22 Ca 247/1994 a 22 Ca 78/2003 - 66). Stěžovatel dále uvedl, že žalovaný vědomě nerespektuje pravomocný rozsudek soudu a závazný právní názor ve věci daní stěžovatele za rok 1992, čímž nedbá na zachování práv a právem chráněných zájmů stěžovatele jako daňového subjektu,

přestože mu tak ukládá ust. § 2 d. ř.. Stěžovatel dále konstatuje, že ho žalovaný nutí platit daně a penále, které nestanoví žádný zákon, když stěžovatel má za roky 1994, 1995 a 1996 platit daně i z nezákonně exekučně odebraných peněz, čímž porušuje článek 11odst. 5 Listiny a ust. § 1 d. ř., neboť stěžovatel nemohl v uvedených letech řádně uplatnit své výdaje, takže došlo k nesprávně stanovené výši daně. Na základě výše uvedeného pravomocného rozsudku žalovaný ani správci daně nepostupovali v souladu se zákonem, když nebylo obnoveno daňové řízení stěžovatele z let 1994 a 1996, vedené na základě nezákonných rozhodnutí (jak rozhodl soud) nebo v souvislosti s nimi. Exekuce vedená vůči stěžovateli v roce 1996 byla vedena na základě nepravomocných rozhodnutí.

Z výše uvedených důvodů stěžovatel navrhl napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení.

II.

Žalovaný vyjádření ke kasační stížnosti nepodal.

III.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná a podle jejího obsahu jsou v ní namítány důvody odpovídající ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., neboť stěžovatel namítá, že krajský soud nesprávně posoudil právní otázku, zda řádné daňové přiznání k jedné dani lze podat jen jednou [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.], dále stěžovatel namítá, že správce daně a žalovaný nepostupovali v souladu se d. ř. [§ 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.] a že krajský soud žalobu nepřezkoumal z věcného a skutkového hlediska, neprovedl nezbytné dokazování a rozhodl na základě neúplného správního spisu [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Stěžovatelem v kasační stížnosti uváděný důvod dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. by připadal v úvahu, pouze pokud by byla jeho žaloba odmítnuta, což se v daném případě nestalo. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán.

IV.

Ze správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti: Dne 3. 7. 1995 podal stěžovatel u Finančního úřadu ve Frýdlantu nad Ostravicí řádné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 1994. Za toto období správce daně následně daň doměřil platebním výměrem ze dne 23. 11. 1998, č. j. 91955/98/389913/4760, který nabyl právní moci dne 20. 5. 1999. Za rok 1995 podal stěžovatel řádné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob dne 1. 7. 1996 a dne 5. 8. 1997 podal dodatečné daňové přiznání. Správce daně vyměřil daň za toto zdaňovací období platebním výměrem ze dne 23. 11. 1998, č. j. 91997/98/689913/4760. Tento platební výměr nabyl právní moci dne 20. 5. 1999. Řádné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1996 podal stěžovatel dne 24. 8. 1998. Tato daň byla vyměřena konkludentně podle § 46 odst. 5 d. ř. ke dni 24. 8. 1998.

Dne 23. 11. 2002 podal stěžovatel přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 1994, 1995, 1996 na nižší daňovou povinnost, která označil jako řádná, s tím, že nahrazují předcházející řádná daňová přiznání. V tomto podání uvedl, že tak činí, protože finanční orgány vůči jeho osobě postupují v rozporu s platnými zákony a ústavním

pořádkem a ignorují pravomocný rozsudek soudu z roku 1995. Finanční orgány dle stěžovatele v rozporu s d. ř. neobnovily daňová řízení, která vycházela z nezákonného jednání správce daně. Původní přiznání za období 1994, 1995, 1996 obsahovala v příjmech nezákonně exekučně odebrané finanční prostředky, stěžovatel nemohl rovněž uplatnit daňovou ztrátu za rok 1992 a nezákonně mu nebyl vrácen nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty. Stěžovatel konstatoval, že nově podaná přiznání jsou upravena o vlivy tohoto nezákonného jednání správce daně, a rovněž požádal o vrácení přeplatku na dani za rok 1994 ve výši 37 936 Kč.

V podání ze dne 11. 4. 2003 stěžovatel na výzvu správce daně uvedl, že dne 23. 11. 2002 podal řádná přiznání k dani z příjmů fyzických osob z důvodů, které uvedl v podání ze dne 23. 11. 2002, a zdůraznil, že se nemůže jednat o dodatečná nebo opravná přiznání, neboť původní přiznání byla podána na základě nezákonného jednání finančních orgánů. Dále konstatoval, že z téhož důvodu nelze dříve podaná přiznání považovat za řádná. Znovu zdůraznil, že se jedná o daňová přiznání řádná.

Správce daně posoudil podání stěžovatele ze dne 23. 11. 2002 podle jeho obsahu mimo jiné jako žádost o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob za rok 1994 a rozhodnutím ze dne 26. 3 2003, č. j. 46489/03/389913/4760 tuto žádost zamítl s odůvodněním, že ke dni podání žádosti nebyl na osobním daňovém účtu stěžovatel evidován vratitelný přeplatek. Toto rozhodnutí napadl stěžovatel odvoláním, které žalovaný svým žalobou napadeným rozhodnutím ze dne 8. 1. 2004, č. j. 10092/150/2003, zamítl.

Správce daně rozhodnutími ze dne 27. 6. 2003, č. j. 87765/03/389913/4760, č. j. 87958/03/389913/4760 a č. j. 87957/03/389913/4760 zastavil řízení ve věcech přiznání k dani příjmů fyzických osob za rok 1994, 1995 a 1996 s tím, že stěžovatel přes výzvu správce daně označil předmětná daňová přiznání jako řádná. Proti těmto rozhodnutím podal stěžovatel odvolání, která žalovaný dne 8. 6. 2004 zamítl, žalobou napadenými rozhodnutími č. j. 13739/150/2003, č. j. 13740/150/2003 a č. j. 13741/150/2003. Tato svá rozhodnutí žalovaný odůvodnil tím, že ust. § 40 odst. 1 a 3 d. ř. neumožňují podávat více řádných daňových přiznání k jedné dani za jedno zdaňovací období, jakož ani nahrazení již podaného řádného daňového přiznání později podaným daňovým přiznáním.

Krajský soud žaloby proti výše uvedeným rozhodnutím zamítl. V odůvodnění svého rozhodnutí uvedl, že žalovaný řádně zjistil skutkový stav v rozsahu potřebném pro vydání napadených rozhodnutí. Z obsahu správních spisů jakož i soudního spisu je zřejmé, že stěžovatel tvrdí, že mu byla stanovena daň z příjmů za období 1994, 1995, 1996 v nesprávné výši. Snažil se o zjednání nápravy tím, že opětovně podal řádná daňová přiznání za tato období a současně požádal o vrácení přeplatku na dani za rok 1994. Podle názoru soudu je způsob, jakým se stěžovatel pokoušel o nápravu údajně nesprávně stanovené daňové povinnosti, nepřípustný. Žalovaný správně konstatoval, že řádné daňové přiznání k jedné dani za jedno zdaňovací období lze podat pouze jednou. Podá-li daňový subjekt řádné daňové přiznání opětovně, jedná se o nepřípustné podání a řízení o něm je nutno podle § 27 odst. 1 písm. h) d. ř. zastavit. Krajský soud dále uvedl, že zjistí-li daňový subjekt, že jeho daňová povinnost má být nižší, nebo daňová ztráta vyšší, než jeho poslední známá daňová povinnost, může podat tzv. dodatečné daňové přiznání za podmínek a ve lhůtě podle § 41 odst. 1 a 4 d. ř.. Podle § 41 odst. 6 d. ř. musí ovšem být dodatečná daňová přiznání v záhlaví příslušného tiskopisu výslovně označena jako dodatečná. Jelikož přiznání podaná u správce daně dne 26. 11. 2002 byla výslovně označena jako řádná, nemohl je správce daně ani žalovaný posoudit jako dodatečná. Krajský soud dále upozornil na možnost obnovy řízení podle

§ 54 d. ř.. Uvedl, že z obsahu podání stěžovatele ze dne 23. 11. 2002 ve spojení s podáním ze dne 11. 4. 2003 nevyplývá, že by stěžovatel hodlal podat žádost o povolení obnovy řízení, přezkoumání daňových rozhodnutí anebo opravu zřejmých omylů a nesprávností. Samotný stěžovatel totiž konstatoval, že tyto žádosti opakovaně neúspěšně podával v minulosti. Krajský soud uvedl, že zda o těchto žádostech bylo rozhodnuto v souladu se zákonem, nemohl přezkoumávat, neboť to není předmětem řízení. Krajský soud dále stěžovatele vyzval, aby pokud se domnívá, že jsou splněny podmínky pro aplikaci § 54, 55 b a § 56 d. ř. a správce daně nepostupuje z úřední povinnosti, podal žádosti, o kterých musí být rozhodnuto. Použití mimořádných opravných prostředků nelze obcházet opětovným podáním řádného daňového přiznání. Podle názoru krajského soudu žalovaný rovněž správně zamítl odvolání proti rozhodnutí správce daně, kterým byla podle § 64 zamítnuta žádost stěžovatele o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob za rok 1994, neboť stěžovateli žádný vratitelný přeplatek nevznikl. K existenci přeplatku stěžovatel dospěl pouze na základě opětovného řádného daňového přiznání, ke kterému však nelze ze shora uvedených důvodů přihlížet. Krajský soud dále uvedl, že správní orgány postupovaly při vydání napadených rozhodnutí v souladu se základními zásadami daňového řízení ve smyslu § 1 odst. 2 a § 2 odst. 2 d. ř., nedošlo rovněž k porušení čl. 2 odst. 3 Ústavy a čl. 2 odst. 2, čl. 3 odst. 3, čl. 11 odst. 5 a čl. 38 odst. 2 LZPS.

V.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu důvodů uplatněných v kasační stížnosti a dospěl k závěru, že tato není důvodná.

V. a)

Nejvyšší správní soud se nejdříve zabýval námitkami stěžovatele podřaditelnými pod § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Stěžovatel krajskému soudu vytýká, že žalobu nepřezkoumal z věcného a skutkového hlediska a neprovedl nezbytné dokazování a rozhodl na základě neúplného správního spisu.

Nejvyšší správní soud nejprve připomíná, že řízení podle § 65 a násl. s. ř. s., ve kterém bylo vydáno kasační stížností napadené rozhodnutí, má přezkumný charakter. Toto ustanovení v odst. 1 říká, že: „*Kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, (dále jen "rozhodnutí"), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti (...).*“ Předmětem přezkumné činnosti soudu (v tomto případě krajského) je tedy přesně určené rozhodnutí, jako akt individuální aplikace práva, jehož zákonnost je přezkoumávána. Povinností soudu je přezkoumat zákonnost tohoto rozhodnutí, a to včetně řízení, které mu předcházelo. V rámci tohoto řízení se však nelze dovolávat nápravy jiných pochybení správního orgánu, pokud přímo nesouvisejí s vydáním žalobou napadeného rozhodnutí. V daném případě tedy předmětem řízení před krajským soudem bylo posouzení zákonnosti čtyř výše uvedených rozhodnutí.

Zdůvodnění krajského soudu, kterým se vypořádal s námitkami proti rozhodnutí, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí správce daně, kterým byla zamítnuta žádost stěžovatele o vrácení přeplatku na dani z příjmů fyzických osob za rok 1994 (rozhodnutí ze dne 8. 1. 2004, č. j. 10092/150/2003) je plně přezkoumatelné a dostačující. Krajský soud především uvedl, že k existenci přeplatku stěžovatel dospěl pouze na základě

opětovného řádného daňového přiznání, ke kterému však nelze, a to z důvodů uvedených v předmětném rozsudku, přihlížet.

Stejně tak nelze krajskému soudu vytýkat způsob, jakým se vypořádal s námitkami proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 6. 2004, č. j. 13739/150/2003, č. j. 13740/150/2003 a č. j. 13741/150/2003. Předmětem těchto rozhodnutí pak bylo pouze posouzení otázky, zda správce daně jednal v souladu se zákonem, když zastavil řízení ve věci podání stěžovatele ze dne 22. 11. 2002, označených jako přiznání k dani z příjmů fyzických osob za roky 1994, 1995, 1996. Lze se ztotožnit s názorem krajského soudu, že případné otázky aplikace mimořádných opravných prostředků, jež by byly pro nápravu stěžovatelem uváděných křivd vhodnější, nemůže posuzovat, neboť to není předmětem řízení.

Ze stejných důvodů je nedůvodná i námitka stěžovatele týkající se nedostatečně provedeného dokazování ve věci a v soudním spise chybějících rozhodnutí (č. j. 707/3/110/99 a 707/2/110/99 a rozhodnutí ze dne 14. 8. 2001, č. j. 5329/150/2001, ve kterých je údajně zamlčeno, že správce daně odmítl opakovaně udělit souhlas stěžovateli, aby jeho jméno bylo vymazáno z obchodního rejstříku k 31. 12. 1992, a to rozhodnutím ze dne 10. 12. 1993, č. j. FÚ/220/11311/93/Va), neboť tato rozhodnutí neměla vliv na řízení, které předcházelo vydání žalobou napadených rozhodnutí. Naopak pro posouzení předmětu daného řízení (který je nepoměrně užší než v žalobě i kasační stížnosti uváděné výtky proti jednání správních orgánů) krajský soud provedl dokazování dostatečné a výše uvedená rozhodnutí pro posouzení důvodnosti žaloby nepotřeboval a stěžovatel je ve své žalobě jako důkazní prostředky ani nenavrhoval.

Lze tedy uzavřít, že v rámci daného předmětu řízení krajský soud žalobu z hlediska skutkového i z hlediska aplikace příslušných právních předpisů přezkoumal a provedl dostatečné dokazování.

V. b)

Nejvyšší správní soud se dále zabýval stěžovatelovými námitkami dle § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Nejvyšší správní soud v této souvislosti upozorňuje na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 - 58, kde bylo judikováno, že:
„I. Líčení skutkových okolností v žalobě proti rozhodnutí správního orgánu nemůže být toliko typovou charakteristikou určitých „obvyklých“ nezákonností, k nimž při vyřizování věcí určitého druhu může docházet, nýbrž ***zcela jasně individualizovaným****, a tedy od charakteristiky jiných konkrétních skutkových dějů či okolností jednoznačně odlišitelným popisem.*
II. Žalobce je též povinen vylíčit, jakých ***konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči němu dopustit*** *v procesu vydání napadeného rozhodnutí či přímo rozhodnutím samotným, a rovněž je povinen ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se má jednat o nezákonnosti.*
III. Právní náhled na věc se přitom ***nemůže spokojit toliko s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona bez souvislosti se skutkovými výtkami****. Pokud žalobce odkazuje na okolnosti, jež jsou popsány či jinak zachyceny ve správním či soudním spise, nemůže se jednat o pouhý obecný, typový odkaz na spis či jeho část, nýbrž o odkaz na konkrétní skutkové děje či okolnosti ve spisu zachycené, a to tak, aby byly zřetelně odlišitelné od jiných skutkových dějů či okolností obdobné povahy a aby bylo patrné, jaké aspekty těchto dějů či okolností považuje žalobce za základ jím tvrzené nezákonnosti.“*

Tyto principy lze samozřejmě vztáhnout i na námitky v kasační stížnosti. Pokud tedy stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že žalovaný a správce daně neprojednal podání žalobce, které je předmětem žaloby (daňové přiznání ze dne 22. 11. 2002) tak, jak mu ukládá ust. § 1 a § 2, § 21 odst. 6 a § 31 odst. 1 a 2 d. ř., a již dále nekonkretizuje, které konkrétní kroky či absenci kterých konkrétních kroků považuje za nezákonnost, nelze se touto námitkou zabývat. Stejně tak nelze považovat za řádnou kasační námitku tvrzení, že žalovaný a správce daně dlouhodobě a vědomě nevykonávají řádnou správu daně stěžovatele jako daňového subjektu, tj. nečiní opatření potřebná ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností, a tím dochází k porušení § 1 d. ř., bez uvedení, v čem konkrétně správce daně či žalovaný tyto povinnosti porušil.

K námitce stěžovatele, že žalovaný v daňových řízeních se žalobcem nejedná opakovaně v souladu se zákony a jinými obecně závaznými právními předpisy, jak je doloženo pravomocnými rozsudky soudů, Nejvyšší správní soud znovu konstatuje, že předmětem posuzování důvodnosti této kasační stížnosti je to, zda krajský soud v souladu se zákony zamítl žalobu proti čtyřem konkrétním rozhodnutím žalovaného. Předmětem řízení o této kasační stížnosti nejsou jiná daňová řízení vedená žalovaným, byť v nich vystupuje stěžovatel. Ze stejného důvodů nejsou relevantní ani námitky stěžovatele týkající se plateb daní a penále, které, dle jeho názoru, žalobci nestanoví žádný zákon, neboť stěžovatel má za roky 1994, 1995 a 1996 platit daně i z nezákonně exekučně odebraných peněž, čímž dochází k porušení čl. 11 odst. 5 LZPS a § 1 d. ř.. V rámci tohoto řízení se nelze dovolávat nápravy jiných pochybení správního orgánu, pokud přímo nesouvisejí s vydáním žalobou napadeného rozhodnutí. Z těchto důvodů se Nejvyšší správní soud nemohl zabývat ani námitkou stěžovatele, že žalovaný ani správce daně nepostupoval v souladu se zákonem, když na základě pravomocného rozsudku neobnovil daňové řízení žalobce za období 1994, 1995 a 1996, vedené se stěžovatelem prokazatelně na základě nezákonných rozhodnutí, čímž došlo k porušení § 1 a § 2 d. ř.. Rovněž není předmětem tohoto řízení, zda exekuce vedená vůči stěžovateli v roce 1996 byla vedena na základě nepravomocných rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud rovněž považuje za důležité zdůraznit, že neshledává pochybení správce daně ve způsobu, jakým bylo podání stěžovatele ze dne 22. 11. 2002 projednáno. Stěžovatel byl po podání předmětných daňových přiznání správcem daně vyzván, aby odstranil vady těchto podání (daňových přiznání), pro které nejsou způsobilá k projednání. Konkrétně bylo stěžovateli vytknuto, že daňová přiznání nejsou podána na platném tiskopise, a jelikož daňová přiznání za předmětná zdaňovací období již byla řádně podána, chybí u těchto podání označení typu přiznání – dodatečné a zároveň den zjištění důvodů pro podání dodatečného daňového přiznání. Stěžovatel na tyto výzvy odpověděl, že se nemůže jednat o dodatečné nebo opravné přiznání, když původně podaná daňová přiznání byla podána na základě nezákonného jednání správce daně, jak rozhodl soud pravomocným rozsudkem, a znovu zdůraznil, že se jedná o řádná daňová přiznání. Za této situace nemohlo být o skutečném obsahu tohoto právního úkonu stěžovatele pochyb a správce daně postupoval v souladu s § 2 odst. 7 d. ř., když předmětná podání posoudil jako opakovaná řádná daňová přiznání.

V. c)

Nejvyšší správní soud se dále zabýval kasačními námitkou dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., kdy stěžovatel nesouhlasí s tím, že řádné daňové přiznání k jedné dani lze podat jen jednou a nápravy lze dosáhnout dodatečným daňovým přiznáním, řádně za dodatečné označeným, obnovou řízení nebo návrhem na přezkoumání daňového rozhodnutí dle § 55b d. ř.

Stěžovatel ve své kasační stížnosti namítá, že tento výklad opomíjí skutečnost, že se v minulosti domáhal obnovy řízení a dalších mimořádných způsobů nápravy a vždy byl neúspěšný. Uvádí, že vede řadu sporů, v nichž se snaží vytrvale dosáhnout odstranění křivd, a vždy se najde nějaký důvod, aby neuspěl. Stěžovatel tvrdí, že i když má pravdu, žalovaný všechny pokusy o nápravu odmítne, protože to má nařízeno ministerstvem, jak byla doloženo v předchozích sporech a jak dokládá připojený přípis ministerstva financí. Z těchto důvodů se stěžovatel domnívá, že rozhodnutí krajského soudu je nezákonné, a to z důvodu nesprávného posouzení právní otázky soudem.

Nejvyšší správní soud znovu opakuje, že předmětem řízení o této kasační stížnosti není způsob, jakým se žalovaný a správce daně vypořádali se stěžovatelovými návrhy na použití mimořádných opravných prostředků. Případné pochybení žalovaného v těchto otázkách nemůže mít vliv na posouzení právní otázky, zda lze řádné daňové přiznání k jedné dani lze podat jen jednou. Není tedy důvodná ani tato námitka stěžovatele. Podá-li daňový subjekt řádné daňové přiznání opětovně (a v daném případě není pochyb, že stěžovatel předmětná daňová přiznání jako řádná podat zamýšlel), jedná se o nepřípustné podání a řízení o něm je nutno podle § 27 odst. 1 písm. h) d. ř. zastavit. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s názorem krajského soudu, že podáním opakovaného řádného daňového přiznání nelze obcházet instituty, které d. ř. nabízí pro řešení situací, kdy má dojít k nápravě případných pochybení, tj. dodatečného daňového přiznání, případně mimořádných opravných prostředků, kterým dává d. ř. jednoznačně přednost.

V.

Nejvyšší správní soud tedy nezjistil naplnění důvodu kasační stížnosti uplatňovaného stěžovatelem – krajský soud posoudil věc zcela správně. Nejvyšší správní proto kasační stížnost proto podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

VI.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.). Žalovaný správní orgán měl ve věci úspěch, nevznikly mu však náklady řízení o kasační stížnosti přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti. Soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

Advokát stěžovatele přípisem ze dne 9. 6. 2006 Nejvyššímu správnímu soudu sdělil, že vyčísluje odměnu za kasační řízení ve výši 3500 Kč. Vzhledem k tomu, že stěžovatele v řízení o kasační stížnosti zastupuje na základě plné moci (viz. čl. 91 soudního spisu) a že stěžovatel neměl v řízení úspěch, je otázka vyúčtování jeho odměny záležitostí jeho a stěžovatele (§ 60 odst. 1 s. ř. s.). Nejvyšší správní soud jen pro úplnost v této souvislosti připomíná, že stěžovatel byl sice v řízení před krajským soudem zastoupen advokátem ustanoveným soudem; toto zastoupení však skončilo právní mocí rozsudku krajského

soudu. V řízení o kasační stížnosti stěžovatele sice zastupoval stejný advokát jako v řízení před krajským soudem, avšak nikoli na základě ustanovení soudem, nýbrž – jak již uvedeno – na základě plné moci. Stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti sice osvobozen od soudních poplatků, o ustanovení advokáta však v tomto řízení již nepožádal.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 27. září 2006

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu