



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **Ing. R. M.**, zastoupeného JUDr. Antonínem Tunklem, advokátem se sídlem Komenského 6/V, Dačice, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Praze** se sídlem Žitná 12, Praha 2, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 11. září 2007, č. j. 11 Ca 329/2006 - 62,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **se n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Včas podanou kasační stížností napadl žalobce (dále též „stěžovatel“) shora uvedený rozsudek Městského soudu v Praze, kterým byla zamítnuta žaloba stěžovatele na zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Praze (dále též „žalovaný“) ze dne 11. července 2006, č. j. 5796/06-110. Rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Vlašimi (dále též „správce daně“) ze dne 7. července 2005 č. j. 971/4738, jímž byla stěžovateli jako daňovému subjektu konkludentně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 ve výši 894 548 Kč.

Městský soud vyšel ve svém rozhodnutí z toho, že stěžovatel podal za rok 2004 daňové přiznání, přičemž jím vypočtená daň činila 894 548 Kč. Daň v uvedené výši byla následně konkludentně vyměřena správcem daně. Stěžovatel se proti konkludentnímu vyměření daně v zákonem stanovené lhůtě odvolal, když uvedl, že nedopatřením při výpočtu daňové povinnosti za rok 2004 nepromítl ztrátu za rok 2001 ve výši 1 488 089 Kč, čímž došlo ke stanovení daně za zdaňovací období roku 2004 v nesprávné výši. Spolu s odvoláním podal stěžovatel týž den dodatečné daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2001, v němž vykázal daňovou ztrátu 1 488 089 Kč. Správce daně po vytykáčím řízení neshledal podloženost stěžovatelem deklarované daňové ztráty za rok 2001, a proto byla správcem daně za rok 2001 dodatečným platebním výměrem doměřena daň ve výši 6944 Kč. Městský soud se s ohledem na tyto skutečnosti ztotožnil s právním názorem žalovaného, že daňovou ztrátu vzniklou za předchozí zdaňovací období lze uplatnit jako odečitatelnou část základu daně pouze tehdy, byla-li tato daňová ztráta vyměřena. Tak tomu ovšem v tomto případě nebylo. Soud mj. odkázal na rozhodnutí správce daně ohledně dodatečného vyměření daně za rok 2001 a na rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 4. září 2007, sp. zn. 6 Ca 326/2006, jímž byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti témuž žalovanému ve věci dodatečného vyměření daňové povinnosti za rok 2001.

II.

Stěžovatel ve své kasační stížnosti tvrdí, že ji podává z důvodu nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Stěžovatel v kasační stížnosti uvádí, že Městský soud v Praze opřel napadené rozhodnutí mimo jiné o rozsudek téhož soudu ze dne 4. září 2007 ve věci vedené pod sp. zn. 6 Ca 326/2006 (ve věci vyměření daňové povinnosti stěžovatele za rok 2001), jehož písemné vyhotovení stěžovatel do dne podání kasační stížnosti neobdržel, a neseznámil se tak s podrobným odůvodněním rozsudku, z něhož Městský soud v Praze v napadeném rozsudku vychází.

Stěžovatel dále napadá údajné tvrzení soudu, že otázka vyloučení faktur z účetnictví žalobce za zdaňovací období 2001 nemá žádný dopad na daňovou povinnost žalobce za rok 2004. Stěžovatel uvádí, že navazující daňová období je nutno posuzovat ve vzájemné souvislosti, jakož i v souvislosti s celým účetnictvím stěžovatele. Stěžovatel se domnívá, že pokud soud měl pochybnosti o vzájemné provázanosti zdaňovacích období a předloženém znaleckém posudku, měl nechat zpracovat znalecký posudek zabývající se posouzením stavu účetnictví stěžovatele a příčinnou souvislostí duplicity faktur, které byly podkladem pro vyměření daně z příjmů za rok 2001, a následně tak i vyměření daně z příjmů za rok 2004.

S ohledem na uvedené stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek městského soudu buď zrušil, anebo sám řízení o kasační stížnosti přerušil, a to s ohledem na současně probíhající soudní řízení týkající se zdaňovacího období 2001 (věc vedená před Městským soudem v Praze pod sp. zn. 6 Ca 326/2006), v němž hodlá stěžovatel taktéž podat kasační stížnost, a to jakmile mu bude rozsudek v posléze uvedené věci doručen. Současně stěžovatel uvádí, že po obdržení rozsudku Městského soudu

v Praze ve věci vedené pod sp. zn. 6 Ca 326/2006 doplní argumenty v této kasační stížnosti.

III.

Žalovaný podal dne 8. 11. 2007 stručné vyjádření v dané věci, v němž shrnuje dosavadní správní a soudní řízení a jeho výsledky. Ke kasační stížnosti stěžovatele sděluje, že stěžovatel v ní uvádí skutečnosti vztahující se k věci, která je předmětem jiného soudního řízení vedeného před Městským soudem v Praze pod sp. zn. 6 Ca 326/2006. Žalovaný potvrzuje, že ani on dosud neobdržel písemné vyhotovení rozsudku soudu v posléze uvedené věci. Dle žalovaného neuvádí stěžovatel v kasační stížnosti žádné argumenty proti právnímu názoru a důvodům uvedeným v rozsudku napadeném touto kasační stížností, nýbrž pouze odkazuje na skutečnost, že další vývoj ve věci dodatečného platebního výměru za zdaňovací období 2001 může ovlivnit možnost uplatnění daňové ztráty v daňovém přiznání za rok 2004. Žalovaný na závěr uvádí, že v době vydání jeho rozhodnutí i v době vydání napadeného rozhodnutí Městského soudu v Praze nebyla ztráta u stěžovatele u daně z příjmů za rok 2001 vyměřena, a stěžovatel ji tak nemohl uplatnit v dodatečném daňovém přiznání za rok 2004.

IV.

Stěžovatel namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, tedy důvod podřaditelný pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Všechny skutečnosti, které stěžovatel Nejvyššímu správnímu soudu předložil, se ovšem týkají stěžovatelem tvrzených vad řízení před soudem. Takto formulované důvody kasační stížnosti proto nejsou podřaditelné pod § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., nýbrž pod § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., podle kterého je důvodem kasační stížnosti nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Zatímco rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán, není vázán právní klasifikací důvodu kasační stížnosti tak, jak ji učinil stěžovatel, což vyplývá již z obecného principu právního *Iura novit curia*. Nejvyšší správní soud v tomto odkazuje na svou judikaturu, podle níž *pokud jsou ze znění kasační stížnosti její důvody seznatelné a odpovídají zákonným kasačním důvodům, není rozhodující, že stěžovatel sám své důvody nepodřadil k jednotlivým zákonným ustanovením či tak učinil nepřesně. Je-li v kasační stížnosti uvedeno, jaké konkrétní vady v řízení či v úsudku se měl soud dopustit a z čeho je stěžovatel dovozuje, kasační stížnost ob stojí* (viz rozsudek NSS ze dne 8. 1. 2004, č. j. 2 Afs 7/2003 - 50, publ. pod č. 161/2004 Sb. NSS).

V.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadené rozhodnutí městského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost je dílem nepřípustná, dílem pak není důvodná.

Podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze kasační stížnost podat mj. z důvodu tvrzené *nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé*. Předpokladem takového argumentu je samozřejmě to, že tvrzené důvody kasační stížnosti se týkají právě toho rozhodnutí soudu, které je napadáno kasační stížností, případně řízení před soudem, které vedlo k vydání takového kasační stížností napadeného rozhodnutí. Námitky stěžovatele směřující do průkaznosti účetnictví za zdaňovací období roku 2001, stejně jako jeho úvaha o provedení důkazu novým znaleckým posudkem (který by se opět týkal zdaňovacího období roku 2001), se týkají jiného soudního řízení, které vyústilo v jiný rozsudek, který stěžovatel bude moci napadnout za splnění zákonem stanovených podmínek jinou kasační stížností. Tyto námitky se tedy netýkají ani napadeného rozhodnutí městského soudu, ani řízení, které napadené rozhodnutí předcházelo. Protože kasační stížnost v tomto bodě není založena na žádném z důvodů uvedených v § 103 s. ř. s., nýbrž se týká jiného řízení před Městským soudem v Praze a jiného rozsudku městského soudu, je v této části nepřípustná (§ 104 odst. 4 s. ř. s.).

Ve zbývajících částech není kasační stížnost důvodná.

Městský soud při svém rozhodování v souladu s § 75 odst. 1 s. ř. s. vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. V uvedeném okamžiku neexistovalo (a nutno říci, že doposud neexistuje) pravomocné rozhodnutí o vyměření daňové ztráty stěžovatele za zdaňovací období roku 2001 (a naopak existoval a existuje pravomocný dodatečný platební výměr o doměření daně za téže zdaňovací období). Jak správně uvádí městský soud, vyměření daňové ztráty je přitom nezbytným předpokladem možnosti poplatníka odečíst daňovou ztrátu od základu daně z příjmů. Podle § 34 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmu, ve znění účinném pro rok 2004, *od základu daně lze odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za předchozí zdaňovací období nebo jeho část, a to nejdéle v 5 zdaňovacích obdobích následujících bezprostředně po období, za které se daňová ztráta vyměřuje*. Tato základní podmínka odečtení daňové ztráty od základu daně tedy v daném případě splněna nebyla.

Základním argumentem stěžovatele je nicméně námitka, že městský soud podpořil svůj závěr o nesplnění podmínky podle § 34 odst. 1 zák. č. 586/1992 Sb. též tím, že odkázal ve svém rozsudku na jiné rozhodnutí téhož soudu ve věci zdaňovacího období roku 2001. Posléze uvedené rozhodnutí, kterým bylo zamítnuta jiná žaloba stěžovatele proti témuž žalovanému, je výsledkem řízení, které je vedeno před městským soudem pod sp. zn. 6 Ca 326/2006, a bylo vyhlášeno dne 4. 9. 2007, tedy sedm dní před vyhlášením rozsudku, který je předmětem této kasační stížnosti. Přitom mezi oběma účastníky řízení (stěžovatelem i žalovaným) je nesporné, že toto posléze uvedené rozhodnutí nebylo k okamžiku podání kasační stížnosti doručeno účastníkům řízení a tito se tedy nemohli seznámit s jeho písemným vyhotovením obsahujícím podrobné odůvodnění.

K této námitce Nejvyšší správní soud uvádí následující. Dle § 49 odst. 9 s. ř. s. se rozsudek vyhláší veřejně a okamžikem jeho vyhlášení je jím soud vázán. Za této situace již nemůže soud po vyhlášení rozsudku měnit výrokovou část rozsudku (srov. k tomu také rozsudek NSS č. j. 6 As 36/2003 - 115 ze dne 6. ledna 2005, www.nssoud.cz).

Rozsudek nabývá právní moci dle § 54 odst. 5 s. ř. s. svým doručením účastníkům řízení. Jestliže tedy městský soud zohlednil v touto kasační stížností napadeném rozsudku jako jeden z podpůrných argumentů výrok jiného rozsudku téhož soudu, který doposud nenabyl právní moci, avšak byl již vyhlášen (a soud je tak ve smyslu shora cit. § 49 odst. 9 s. ř. s. rozsudkem vázán), pak tím nepochybil. Rozhodnutí ze dne 4. 9. 2007, které městský soud zohlednil pro nyní přezkoumávaný rozsudek, se týkalo stejných účastníků řízení, a jako takové bylo oběma přinejmenším ve svém výroku známo. Navíc nutno konstatovat, že zohlednění dřívějšího rozhodnutí téhož soudu pouze podpořilo závěr, k němuž městský soud musel s ohledem na výše uvedené beztak dojít, tedy závěr o neexistenci předpokladů pro aplikaci § 34 odst. 1 zákona č. 586/1992 Sb.

Není pak na místě ani námitka stěžovatele, že městský soud měl přerušit usnesením řízení až do okamžiku, kdy bude rozhodnuto o v budoucnu podané kasační stížnosti stěžovatele proti rozhodnutí městského soudu ve věci vedené pod sp. zn. 6 Ca 326/2006 (ve věci dodatečného daňového výměru stěžovatele za rok 2001), případně že tak má nyní učinit Nejvyšší správní soud, neboť - jak argumentuje stěžovatel - posouzení daňové povinnosti stěžovatele za rok 2004 závisí na vyřešení otázky týkající se jeho daňové povinnosti za rok 2001.

Nejvyšší správní soud v tomto ohledu zastává právní názor, že v řízení o žalobě stěžovatele proti rozhodnutí žalovaného nenastala žádná okolnost odůvodňující obligatorní přerušení řízení podle § 48 odst. 1 s. ř. s. ani fakultativní přerušení řízení podle § 48 odst. 2 s. ř. s. Takovouto okolností není ani skutečnost, že stěžovatel vyvolal jiné žalobní řízení, v němž napadl rozhodnutí žalovaného ve věci daňové povinnosti stěžovatele za rok 2001, resp. proti rozsudku městského soudu v uvedené věci stěžovatel hodlá podat jinou kasační stížnost. Jak k této otázce již Nejvyšší správní soud judikoval, při rozhodování o přerušení řízení před soudem podle § 48 odst. 1 a 2 s. ř. s. v situaci souběžně probíhajících řízení o souvisejících správních žalobách je nutno vzít v potaz zásadu presumpce platnosti a správnosti správních aktů. *Na vydané správní akty se, díky této zásadě, hledí jako na akty existující, platné, správné a právně závazné. Díky těmto vlastnostem jsou schopny působit do rozličných oblastí a především dávat vznik, změnu nebo zánik práv a povinností, která tvoří obsah právních vztahů. Adresáti těchto aktů jsou povinni se jimi řídit a jejich ustanovení respektovat. Výše uvedená zásada slouží k tomu, aby vydané správní akty, zejména v podobě správních rozhodnutí, byly respektovány, a to až do doby, než budou případně pravomocně zrušeny nebo nahrazeny akty jinými. Zásada presumpce správnosti a platnosti tedy ve svém důsledku umožňuje bezproblémový a bezporuchový výkon veřejné správy. Opačný přístup by vedl k právní nejistotě, nerespektování práva a popření smyslu správy veřejných záležitostí veřejnou správou (viz rozsudek NSS ze dne 19. 7. 2007, č. j. 3 As 12/2007 - 125, www.nssoud.cz).*

Městský soud se proto nemohl dopustit jiné vady řízení tím, že řízení nepřerušil, když důvody podle § 48 odst. 1 s. ř. s. neshledal. O jinou vadu řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, tak jak ji zná důvod kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., by se jednalo za situace, pokud by nastala skutečnost, se kterou s. ř. s. spojuje a současně nastoluje povinnost soudu řízení přerušit. Nejvyšší správní soud konstatuje, že o jinou vadu řízení by se tím spíše nejednalo ani v případě nepřerušení řízení podle § 48 odst. 2 s. ř. s. V takovém případě je dána soudu možnost

volby, zda při nastoupení soudním řádem správním předvídaných skutečností podle § 48 odst. 2 s. ř. s. řízení přeruší, či nikoli. Pokud soud prvního stupně řízení nepřerušil, za situace, kdy jej povinen přerušit podle § 48 odst. 1 s. ř. s. nebyl, Nejvyšší správní soud vychází z domněnky, že soud ani neshledal důvody pro možné přerušení řízení podle § 48 odst. 2 s. ř. s.; ostatně ani Nejvyšší správní soud je neshledává.

Nepřerušení řízení v tomto konkrétním případě tedy nepředstavuje jinou vadu řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že pokud v budoucnu na základě úspěchu v řízení o jiné stěžovatelem podané kasační stížnosti dojde k následnému přehodnocení rozhodnutí správce daně o daňové povinnosti stěžovatele za rok 2001, právní řád České republiky poskytuje stěžovateli dostatek možností k následnému přehodnocení jeho daňové povinnosti za rok 2004 (srov. např. § 54 daňového řádu o obnově řízení).

VI.

Stěžovatel se svými námitkami tedy neuspěl; jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovaný měl ve věci úspěch, nevznikly mu však náklady řízení o kasační stížnosti přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti. Soud proto žalovanému náhradu nákladů řízení nepřiznal (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 30. ledna 2008

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu