



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobkyně **Ing. R. T.**, zastoupené Ing. J. H., daňovým poradcem, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 3. 2006, č. j. 3381/06/FŘ 110-0107, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 26. 5. 2008, č. j. 31 Ca 102/2006 - 33,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 26. 5. 2008, č. j. 31 Ca 102/2006 - 33, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný (dále i „stěžovatel“) domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, kterým soud k podané žalobě zrušil jeho (v záhlaví označené) rozhodnutí. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu Brno IV, platebnímu výměru na daňové penále vzniklé z nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 a to ve výši 307 Kč.

Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že napadené rozhodnutí ruší pro vady řízení dle § 76 odst. 1 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Zásadní pochybení soud spatřoval v nesprávném použití § 14 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), a to pokud jde o počítání lhůt. Zdůraznil nesprávný závěr správních orgánů, že nedoplatek na dani trval 43 dny, jestliže správní orgány dovodily, že splatnost daně (z jejíhož nedoplatku bylo penále počítáno) i povinnost podat daňové přiznání nastala dne 19. 7. 2005. Žalobkyni bylo doručeno rozhodnutí o

zamítnutí žádosti o prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání dne 18. 7. 2005, tento den se ve shodě s § 14 odst. 6 nepočítá do běhu lhůty, a proto se mohla žalobkyně ocitnout v prodlení s placením daně až dne 20. 7. 2005 a nikoliv již dne 19. 7. 2005, jak nesprávně dovodil žalovaný.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody obsažené v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.; tvrdí, že napadený rozsudek je nezákonný, neboť soud nesprávně zodpověděl právní otázku týkající se způsobu počítání lhůty z prodlení s placením daně. Protože žalobkyně byla zastoupena v řízení daňovým poradcem, bylo její povinností dle § 40 odst. 3 daňového řádu podat daňové přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 2004 nejpozději dne 30. 6. 2005. Žalobkyně požádala o prodloužení lhůty pro podání přiznání před uplynutím této zákonné lhůty - dne 29. 6. 2005, správce daně rozhodl o žádosti tak, že ji zamítl. Rozhodnutí o zamítnutí této žádosti žalobkyni doručil dne 18. 7. 2005. Na daný případ dopadá postup předvídaný § 14 odst. 4 daňového řádu, a proto měla žalobkyně povinnost podat daňové přiznání nejpozději dne 19. 7. 2005 a současně nejpozději tohoto dne rovněž daň zaplatit. Protože však nejen, že podala daňové přiznání až 30. 8. 2005, ale především daň zaplatila až dne 31. 8. 2005, ocitla se v nedoplatku na této dani po dobu od 19. 7. do 31. 7. 2005. Penále jí bylo proto počítáno ode dne následujícího po dni, kdy nedoplatek vznikl do dne platby včetně - tedy po dobu 43 dnů (§ 63 daňového řádu). Z uvedeného důvodu žalovaný trvá na správnosti svého rozhodnutí a navrhl, aby Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobkyně ve vyjádření ke kasační stížnosti zdůraznila, že předmětem její žaloby byla především námitka, že platební výměr na penále neměl být vůbec správcem daně vydán. To proto, že před uplynutím lhůty pro podání daňového přiznání požádala o prodloužení této lhůty s uvedením důvodu pro takový postup. Správce daně její žádost zamítl, aniž by jakkoliv takový svůj postup zdůvodnil. O prodloužení lhůty pro podání daňového přiznání žádala již opakovaně i v předchozích letech, správce daně její žádosti vždy vyhověl a proto měla za to, že jí bude vyhověno i nyní. Důvodem, pro který žádala o prodloužení lhůty byla skutečnost, že byla spolupracující osobou svého manžela, daňové přiznání hodlala tedy podávat spolu s ním. Protože proti rozhodnutí o nepovolení prodloužení lhůty se nelze odvolat, odvolala se až proti platebnímu výměru, kde požadovala současně s jeho přezkoumáním i přezkoumání rozhodnutí o nepovolení prodloužené lhůty pro podání přiznání. Má za to, že rozhodnutí o nepovolení prodloužené lhůty je nezákonné, neboť neobsahuje odůvodnění a je tak zatíženo vadou správní libovůle. Pro svoji nezákonnost nemůže v řízení zakládat účinky a proto, požádala-li o prodloužení lhůty do 31. 8. 2005, pak ve shodě s § 14 odst. 4 daňového řádu nastaly účinky zde uvedené; žádané prodloužení lhůty se mělo považovat za povolené. Proto podání přiznání i úhrada daně byly provedeny včas a penále jí nemělo být vůbec vyměřeno. Tyto žalobní námitky však soud zcela pominul, nikterak se jimi nezabýval. Závěrem navrhl, aby rozsudek krajského soudu zůstal v platnosti.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů; zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.). Podle § 109 odst. 3 s. ř. s. je Nejvyšší správní soud vázán důvody kasační stížnosti; to neplatí, bylo-li řízení před soudem zmatečné (§ 103 odst. 1 písm. c)) nebo bylo-li zatíženo vadou, která

mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé, anebo je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné [§ 103 odst. 1 písm. d)], jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné.

Nejvyšší správní soud se tedy proto nejprve věnoval výtce nepřezkoumatelnosti rozhodnutí soudu; teprve pokud by jí nepřisvědčil, mohl by zkoumat kasační námitky, které směřují do právního posouzení věci samé. Nelze se totiž zabývat hmotněprávní argumentací, pokud přezkoumávané rozhodnutí soudu neobstojí ani po formální stránce - tedy pokud soud nevyčerpal celý předmět řízení, jak byl vymezen v žalobě, a ve svém rozhodnutí se nevypořádal se všemi žalobními námitkami.

Ze soudního spisu je zřejmé, že žalobkyně v žalobě tvrdila, že platební výměr na daňové penále neměl být vůbec vydán, neboť rozhodnutí o zamítnutí žádosti o prodloužení lhůty k podání přiznání je nezákonné, postrádá jakékoliv odůvodnění a nemůže v daňovém řízení vyvolat jakékoliv účinky. Správce daně měl proto, dle žalobkyně, vycházet z premisy § 14 odst. 4 daňového řádu a žádané prodloužení lhůty považovat za povolené a vzhledem k tomu, že do konce žádané lhůty žalobkyně daňové přiznání podala a daň i uhradila, nebyl důvod vydávat platební výměr na penále z nedoplatku daně; žádný nedoplatek totiž neexistoval.

Krajský soud se však z žádnou z těchto námitek nezabýval. Uvedl pouze, jakými zásadami je ovládáno počítání lhůty pro podání přiznání za situace, kdy správce daně žádosti o její prodloužení nevyhoví a toto rozhodnutí žadateli řádným způsobem doručí.

Z uvedeného je tak zřejmé, že krajský soud, který je povinen přezkoumat napadené výroky rozhodnutí žalovaného v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), pochybil, když se shora specifikovanými žalobními body žalobkyně vůbec nezabýval a místo toho poměrně nelogicky odkázal na zákonnou úpravu běhu lhůt v daňovém řízení, aniž by vyřešil podstatu žaloby.

Vzhledem k tomu, že předmětem přezkumu Nejvyššího správního soudu v řízení o kasační stížnosti je pravomocné rozhodnutí krajského soudu a krajský soud se v daném rozhodnutí řádně nevypořádal s uplatněnými žalobními body, nelze jinak než jeho rozhodnutí zrušit a věc mu vrátit, neboť za dané situace nemá Nejvyšší správní soud co přezkoumávat. Rozsudek krajského soudu je tak nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů rozhodnutí [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

Krajský soud se v dalším řízení bude zabývat žalobními námitkami - posoudí, zda rozhodnutí o zamítnutí žádosti o prodloužení lhůty k podání daňového přiznání je ve smyslu § 75 odst. 2 s. ř. s. závazným podkladem přezkoumávaného rozhodnutí. Dospěje-li k takovému závěru, přezkoumá také jeho zákonnost (vzhledem k tvrzené absenci odůvodnění) a na tomto závěru potom vybuduje konečné posouzení a přezkoumání rozhodnutí žalobou napadeného. Protože bylo žalobou napadeno rozhodnutí o daňovém penále, je podstatné, zda byla zachována lhůta pro podání přiznání a platby daně v důsledku úpravy § 14 odst. 4 daňového řádu, a nemělo být proto žádné penále vyměřeno (jak tvrdí žalobkyně) a nebo zachována nebyla (jak tvrdí žalovaný). V žádném případě

však soud nemůže ponechat vyřešení této žalobní námitky stranou, neboť je klíčové pro posouzení vzniku případného nedoplatku na dani a z něho se odvíjejícího penále.

Vzhledem k tomu, že rozsudek krajského soudu byl zrušen pro nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí, nelze zkoumat věcnou správnost rozhodnutí žalovaného ani rozsudku krajského soudu z hlediska námitek uplatněných v kasační stížnosti.

Protože Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek Krajského soudu v Brně a vrátil věc tomuto soudu k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozhodnutí ve smyslu § 110 odst. 3 s. ř. s. a přezkoumá rozhodnutí žalovaného ze dne 31. 3. 2006, č. j. 3381/06/FŘ 110-0107 též na základě žalobní námitky směřující k zákonnosti rozhodnutí ze dne 1. 7. 2005, č. j. 114694/05/291911/8843. V této souvislosti poukazuje Nejvyšší správní soud na svůj rozsudek ze dne 29. června 2007, sp. zn. 4 As 37/2005, který podobnou problematiku (subsumovaných právních aktů) již řešil.

V novém řízení rozhodne krajský soud o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti ve smyslu § 110 odst. 2 s. ř. s.

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

V Brně dne 9. října 2008

JUDr. Lenka
Kaniová
předsedkyně senátu