



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Zdeňka Kühna a soudců Daniely Zemanové a Miloslava Výborného v právní věci žalobce: **Ing. V. K.**, zastoupen Mgr. Jiřím Kubalou, advokátem se sídlem nám. Svobody 4, Frýdek – Místek, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 17. 9. 2010, čj. 39/85 181/2010-392, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 25. 7. 2013, čj. 3 Af 32/2010 - 59,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Ustanovenému zástupci žalobce, advokátu Mgr. Jiřímu Kubalovi, **s e p ř i z n á v á** odměna za zastupování v řízení o kasační stížnosti v částce 3400 Kč, která mu bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu ve lhůtě do 30 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Finanční úřad Ostrava II třemi samostatnými rozhodnutími ze dne 27. 6. 2003 zastavil řízení ve věci přiznání k dani z příjmů žalobce jakožto fyzické osoby za roky 1994, 1995 a 1996 podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) z důvodu, že za tato zdaňovací období žalobce již řádná daňová přiznání podal, a to 26. 11. 2002. Odvolání žalobce proti těmto třem

rozhodnutím zamítlo Finanční ředitelství v Ostravě rozhodnutími z 8. 6. 2004. Dne 12. 8. 2009 podal žalobce u Finančního ředitelství v Ostravě žádosti ze dne 8. 8. 2009 o obnovu těchto řízení. Finanční ředitelství řízení o žádostech zastavilo rozhodnutími ze dne 8. 2. 2010 podle § 27 odst. 1 písm. f) zákona o správě daní a poplatků. O odvolání proti rozhodnutí týkajícímu se zdaňovacího období roku 1996 rozhodlo Ministerstvo financí rozhodnutím označeným v záhlaví tak, že ve výrokové části změnilo ustanovení, dle kterého mělo být předmětné řízení správně zastaveno dle § 27 odst. 1 písm. d) zákona o správě daní a poplatků (*zákonem č. 199/2010 Sb., došlo v projednávané věci k 1. 1. 2011 k přechodu působnosti z Ministerstva financí na Generální finanční ředitelství. S ohledem na tuto skutečnost je v souladu s § 69 s. ř. s. žalovaným správním orgánem Generální finanční ředitelství - pozn. NSS*).

[2] Proti rozhodnutí Ministerstva financí podal žalobce dne 29. 10. 2010 žalobu u městského soudu. Žalobu zamítl městský soud rozsudkem označeným v záhlaví jako nedůvodnou. Předně uvedl, že navržené listinné důkazy (potvrzení Finančního úřadu ve Frýdku-Místku o stavu osobního účtu žalobce ke dni 31. 12. 1996, 23. 7. 2010 a 26. 11. 2010, jakož i rozhodnutí o prominutí daňového nedoplatku ze dne 9. 11. 2010) nemohl v řízení provést, neboť předmětem řízení bylo pouze posouzení otázky zákonnosti zastavení řízení, resp. uplynutí zákonné prekluzivní lhůty. Městský soud v této věci s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 2. 2010, čj. 7 Afs 20/2007-73, konstatoval, že ve vztahu ke zdaňovacímu období daně z příjmu fyzických osob za rok 1996 bylo možné tuto daň vyměřit nebo doměřit v objektivní prekluzivní lhůtě 10 let, tj. nejpozději do 31. 12. 2006 (§ 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků). Pokud žalobce podal žádost o obnovu daňového řízení teprve 12. 8. 2009, učinil tak po jejím marném uplynutí. V takovém případě bylo nevyhnutným procesním důsledkem zastavení řízení. Správní orgány proto dle městského soudu postupovaly správně.

II.

Argumenty v kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[3] Proti tomuto rozsudku podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) včasnou, leč blanketní kasační stížnost. Ve stručném doplnění kasační stížnosti ze dne 6. 1. 2014 namítl, že městský soud nepřihlédl ke zcela specifickým a výjimečným okolnostem jeho případu a měl obnovu řízení připustit. Za tyto výjimečné okolnosti označil stěžovatel skutečnost, že „*po dlouhých letech nezákonností došlo k posunu*“ v jeho prospěch, neboť Finanční úřad ve Frýdku-Místku vydal potvrzení o stavu osobního účtu stěžovatele ke dni 31. 12. 1996, ke dni 23. 7. 2010 a ke dni 24. 11. 2010 a dále rozhodnutí ze dne 9. 11. 2010 o prominutí daňového nedoplatku stěžovatele. Těmito rozhodnutími prý správní orgány uznaly jeho letité námitky v řadě jím vedených řízení. S ohledem na tyto skutečnosti soud objektivní prekluzivní lhůtu aplikovat neměl. Z tohoto důvodu stěžovatel navrhuje, aby zdejší soud napadený rozsudek městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[4] Žalovaný se k argumentům uvedeným v kasační stížnosti vyjádřil v bodě III. podání ze dne 21. 1. 2014. Ztotožnil se se závěrem městského soudu o marném uplynutí objektivní prekluzivní lhůty ke dni 31. 12. 2006 a tuto skutečnost označil za neodstranitelnou překážku řízení. Pokud stěžovatel tvrdí, že soud měl jakožto specifické okolnosti zohlednit potvrzení správce daně o stavu osobního účtu a rozhodnutí o prominutí daňového

pokračování

nedoplatku, žalovaný s tímto názorem nesouhlasí. Soud byl dle názoru žalovaného povinen objektivní prekluzivní lhůtu 10 let aplikovat i přes skutečnosti uváděné stěžovatelem; opačný postup by byl v rozporu s principem právního státu. K tomu žalovaný uvedl, že potvrzení o stavu osobního účtu je pouze deklaratorní informací o stavu daňového nedoplatku. Dále dodal, že samotným rozhodnutím o prominutí daňového nedoplatku nebylo rozhodnuto o nezákonnosti žalobou napadeného rozhodnutí a toto rozhodnutí nemůže mít dopad v nalézacím řízení, ale pouze ve vztahu k placení daně.

[5] Žalovaný taktéž reagoval na obecné tvrzení stěžovatele v blanketní kasační stížnosti, kde stěžovatel tvrdí, že žalovaný vědomě „*nerespektuje pravomocné rozsudky čj. 22 Ca 246/1994-28 a 22 Ca 247/1994*“. K tomu žalovaný uvedl, že jde o rozsudky Krajského soudu v Ostravě, které se týkají jiných rozhodnutí Finančního úřadu ve Frýdlantu nad Ostravicí a Finančního ředitelství v Ostravě, která nemají přímou souvislost s napadeným rozhodnutím žalovaného, ale týkaly se důchodové daně a daně z objemu mezd - obě za rok 1992 - a penále za pozdní placení těchto daní. Ze všech uvedených důvodů žalovaný navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost stěžovatele zamítl.

III.

Právní posouzení Nejvyššího správního soudu

[6] Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti, a to v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů; neshledal přitom vady, kterými byl povinen se zabývat i bez návrhu (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[7] Kasační stížnost je nedůvodná.

[8] Správní orgány rozhodly o zastavení řízení o žádosti stěžovatele o obnovu daňového řízení (zde konkrétně ve vztahu k zdaňovacímu období za rok 1996) z důvodu marného uplynutí objektivní prekluzivní lhůty k vyměření nebo doměření daně. Městský soud tato rozhodnutí aproboval. Úkolem zdejšího soudu v tomto řízení je posoudit, zda městský soud dospěl ke správnému závěru, příp. zda ho dostatečně a přezkoumatelným způsobem odůvodnil.

[9] Z předložených spisů vyplynuly tyto pro věc podstatné skutečnosti. Stěžovatel podal dne **24. 8. 1998** u Finančního úřadu ve Frýdlantu nad Ostravicí řádné přiznání k dani z příjmů fyzických osob za kalendářní rok 1996 ze dne 12. 2. 1997, v němž vykázal ztrátu ve výši 673.136 Kč. Později, dne 26. 11. 2002 podal další přiznání k dani (po změně místní příslušnosti správce daně u Finančního úřadu Ostrava II) za stejné zdaňovací období, které rovněž označil jako řádné s poznámkou, že nahrazuje přiznání ze dne 12. 2. 1997. V posléze uvedeném daňovém přiznání vykázal vyšší ztrátu v částce 909.556 Kč. Společně s tímto daňovým přiznáním předal finančnímu úřadu též sdělení ze dne 23. 11. 2002 (č. 1. 9 správního spisu), v němž vysvětluje, proč trvá na tom, že jde o „řádné“ daňové přiznání. Po dalším procesním vývoji (zastavení řízení z důvodu nepřípustnosti a následné řízení o odvolání) podal stěžovatel dne **12. 8. 2009** žádost o obnovu řízení ze dne 8. 8. 2009 ve věci tří svých daňových přiznání, mimo jiné též za zdaňovací období roku 1996. O této žádosti rozhodlo finanční ředitelství dne 8. 2. 2010 tak, že řízení zastavilo, neboť dle § 47 odst. 2

zákonu o správě daní a poplatků již uplynula prekluzivní lhůta k vyměření nebo doměření daně. Jako důvod zastavení řízení však nesprávně uvedlo § 27 odst. 1 písm. f) zákona o správě daní a poplatků, tj. důvod, že s návrhem nebyla vyrovnána poplatková povinnost stanovená zvláštním zákonem ani dodatečně na výzvu. K odvolání stěžovatele žalovaný tuto nesprávnost v záhlaví označeným rozhodnutím napravil a ve výroku rozhodnutí příslušné ustanovení změnil [na § 27 odst. 1 písm. d) citovaného zákona] tak, že se řízení zastavuje z důvodu, že byla zmeškána zákonná lhůta, kterou nelze dále prodloužit.

[10] Ze spisů dále vyplynulo, že Finanční úřad ve Frýdku-Místku vydal postupně tři potvrzení o stavu osobního účtu stěžovatele. Z prvního potvrzení ze dne 20. 9. 2010 vyplývá, že na dani z příjmů fyzických osob měl stěžovatel u tohoto správce daně ke dni 31. 12. 1996 přeplatek ve výši 238.392,86 Kč. Z druhého potvrzení ze stejného dne vyplývá, že ke dni 23. 7. 2010 měl stěžovatel na dani z příjmů nedoplatek ve výši 210.305,28 Kč. Tuto daň mu finanční úřad prominul rozhodnutím ze dne 9. 11. 2010, které stěžovatel osobně převzal dne 15. 11. 2010 (č. l. 13 správního spisu). Ke dni 24. 11. 2010 neměl stěžovatel u tohoto správce daně již žádné přeplatky nebo nedoplatky (viz potvrzení o stavu osobního účtu ze dne 26. 11. 2010, č. l. 15 správního spisu).

[11] K tomu Nejvyšší správní soud uvádí následující. Klíčovým ustanovením pro posouzení dané věci je právní úprava obnovy řízení v zákoně o správě daní a poplatků, konkrétně § 4. Lhůta pro podání žádosti o obnovu řízení byla stanovena v odstavci 3 cit. ustanovení: *Žádost musí být podána do šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení, nejpozději však před uplynutím lhůty, ve které zaniká právo daň vyměřit nebo doměřit. Tyto lhůty nelze prodloužit ani povolit navrácení v předešlý stav.*

[12] Lhůtu pro vyměření daně upravoval § 47 zákona o správě daní a poplatků, ve znění do 31. 12. 2009, tak, že vyměřit a doměřit daň lze nejpozději do deseti let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení (odst. 2). Lhůty pro vyměření daně jsou tzv. prekluzivní (propadné), s jejichž uplynutím je spojen zánik práva správce daně daň vyměřit nebo doměřit, pokud právo v propadné době nebylo uplatněno.

[13] Případy, kdy je správce daně povinen řízení zastavit, upravuje § 27 zákona o správě daní a poplatků. Jedním z těchto případů je i situace, kdy byla zmeškána zákonná lhůta, kterou nelze dále prodloužit nebo navrátit v předešlý stav anebo žádosti o to byly zamítnuty [písm. d) cit. ustanovení].

[14] Z výše citovaných ustanovení tedy jasně vyplývá, že lhůta pro podání žádosti o obnovu řízení je logicky spojena nejen se subjektivní lhůtou šesti měsíců ode dne, kdy se žadatel dozvěděl o důvodech obnovy, ale i s nejzazší lhůtou deseti let, v níž je správce daně oprávněn pravomocně příslušnou daň doměřit nebo vyměřit. Po uplynutí této lhůty již za žádných okolností nelze řízení o dani zahájit. Smysl této úpravy jednoduše řečeno tkví především v časovém omezení nežádoucí právní nejistoty daňových subjektů ohledně jejich daňových povinností.

pokračování

[15] Finanční ředitelství v Ostravě v dané věci nejdříve posuzovalo splnění podmínek řízení o obnově řízení. S ohledem na § 47 zákona o správě daní a poplatků dospělo k závěru, že nebyla dodržena lhůta k podání žádosti dle § 54 odst. 3 cit. zákona. Protože tuto lhůtu nelze prominout ani dodatečně jakkoliv prodloužit, nezbylo mu než předmětné řízení zastavit. Z tohoto důvodu správce daně již další podmínky a náležitosti žádosti nezkoumal.

[16] K otázce počátku, běhu a konce lhůty k vyměření nebo doměření daně existuje bohatá a ustálená judikatura. Nejvyšší správní soud např. v rozsudku ze dne 19. 6. 2008, čj. 7 Afs 28/2008-51 konstatoval, že „[ž]ádost o povolení obnovy řízení musí být podána v rámci zákonem stanovených lhůt. Konec objektivní lhůty k podání žádosti (§ 54 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) je pak spojen s uplynutím tříleté prekluzivní lhůty k vyměření nebo doměření daně (§ 47 citovaného zákona), jejíž počátek je určen § 47 odst. 1 citovaného zákona, popřípadě skutečností předpokládanou § 47 odst. 2 větou první téhož zákona. Bez ohledu na běh tříleté prekluzivní lhůty (§ 47 odst. 1 a 2 věty první zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) zaniká právo k podání žádosti o obnovu řízení (vyjma případů uvedených v § 41 s. ř. s.) uplynutím 10 let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení (§ 54 odst. 3 ve spojení s § 47 odst. 2 větou druhou zákona o správě daní a poplatků).“

[17] Bez ohledu na to, zda lhůta k vyměření daně uplynula dnem 31. 12. 2006 [viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 12. 1. 2011, čj. 5 Afs 15/2009-122, č. 2229/2011 Sb. NSS, ČSAD JIHOTRANS, podle něhož se závěry nálezu ÚS ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/07 (N 211/51 SbNU 639) uplatní ve všech případech daní, u nichž je dána povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení a kde je toto ustanovení používáno] nebo dnem 31. 12. 2007 (nález ze dne 12. 12. 2013, sp. zn. III. ÚS 3221/11, Tomáš Malec), v nynější věci je evidentní, že stěžovatel žádal o obnovu řízení daleko po uplynutí lhůty, totiž až v roce 2009. Zdejší soud proto konstatuje, že městský soud věc posoudil správně, jasně a přezkoumatelným způsobem.

[18] Námitky stěžovatele ve skutečnosti nesměřují proti nesprávnému výpočtu běhu propadné desetileté lhůty; stěžovatel toto nikde v kasační stížnosti nezpochybňuje. Sám prostřednictvím svého zástupce dokonce přiznává, že ač tato lhůta uplynula, jsou zde skutečnosti, které dle jeho názoru odůvodňují její výjimečné nezohlednění. Jak již bylo řečeno, lhůta deseti let je lhůtou propadnou a nelze jí prominout.

[19] Na prekluzi (propadnutí) lhůty nelze nic změnit jakoukoliv argumentací. Nad rámec nezbytně nutného lze tak jen dodat, že je-li snad argumentem stěžovatele skutečnost, že žalovaný nerespektuje rozsudky, na jejichž spisové značky stěžovatel odkázal, tyto rozsudky stěžovatel nikdy během soudního či daňového řízení nepředložil, či blíže neupřesnil, v čem konkrétně nebyl právní názor soudů respektován. Z tvrzení žalovaného přitom vyplývá, že se v daném případě jednalo o daňovou povinnost vztahující se k jiné dani a zcela jinému zdaňovacímu období (rok 1992). Navíc argumentace těmito rozhodnutími spíše jen poukazuje na to, že stěžovatel nesplnil ani subjektivní lhůtu k podání žádosti o obnovu řízení. Ta činí šest měsíců ode dne, kdy se žadatel prokazatelně dozvěděl o důvodech obnovy řízení. O těchto potenciálních důvodech obnovy řízení se

stěžovatel dle vlastních tvrzení prokazatelně dozvěděl nejpozději 28. 4. 1995 (viz kasační stížnost ze dne 10. 11. 2013).

[20] Námitky stěžovatele jsou proto nedůvodné.

IV. Závěr a náklady řízení

[21] Nejvyšší správní soud proto ze všech výše uvedených důvodů kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s., poslední věty, zamítl jako nedůvodnou.

[22] O náhradě nákladů řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaný v bodě IV. vyjádření ze dne 21. 1. 2014 uplatnil náhradu nákladů řízení ve výši jednoho režijního paušálu stanoveného vyhláškou č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradách advokátů za poskytování právních služeb (dále jen „advokátní tarif“) za jeden úkon právní služby (vyjádření ke kasační stížnosti), který činí 300 Kč. K tomu zdejší soud uvádí, že působnost tohoto právního předpisu se vztahuje pouze na odměny a náhrady nákladů advokátů, nikoliv na stanovení odměny a náhrady nákladů správních orgánů. Z tohoto důvodu nelze žalovanému náklady podle této vyhlášky přiznat. Žalovanému navíc žádné náklady řízení, přesahující jeho obvyklou činnost, nevznikly, proto mu zdejší soud náklady řízení nepřiznal.

[23] Stěžovateli byl k jeho žádosti usnesením Městského soudu v Praze ze dne 30. 12. 2011, čj. 3 Af 32/2010-32, pro řízení o žalobě ustanoven zástupcem Mgr. Jiří Kubala, advokát se sídlem ve Frýdku-Místku. V souladu s § 35 odst. 8 poslední věta s. ř. s. stěžovatele zastupuje i v řízení o kasační stížnosti. V takovém případě platí hotové výdaje a odměnu za zastupování stát (§ 35 odst. 8 s. ř. s. první věta za středníkem). Městský soud ustanovenému zástupci v řízení o žalobě odměnu za zastupování nepřiznal. Tuto skutečnost však ustanovený zástupce v kasační stížnosti nenamítal, proto o odměně advokáta v řízení o žalobě nemohl zdejší soud rozhodnout. V řízení o kasační stížnosti přiznal zdejší soud ustanovenému advokátovi odměnu za zastupování v souladu s § 3, § 7 a § 11 odst. 1 písm. d) advokátního tarifu, za jeden úkon právní služby po 3.100 Kč spočívající v písemném podání soudu (doplnění kasační stížnosti ze dne 6. 1. 2014 tak, aby byla přípustná) a jeden režijní paušál po 300 Kč podle § 13 odst. 3 advokátního tarifu. Protože ustanovený advokát nedoložil, že je plátcem DPH, a tuto skutečnost ani netvrdil, soud mu DPH nepřiznal. Ustanovenému zástupci se tedy přiznává odměna za zastupování v řízení o kasační stížnosti v celkové výši 3.400 Kč. Tato částka mu bude po sdělení čísla účtu vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do třiceti dnů od právní moci tohoto rozhodnutí.

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

V Brně dne 19. února 2014

pokračování

Zdeněk Kühn
předseda senátu