

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Věry Šimůnkové a JUDr. Radana Malíka v právní věci stěžovatele **Finanční ředitelství** se sídlem v Brně, Nám. Svobody 4, za účasti **M., s. r. o.**, zastoupené JUDr. Milanem Novákem, advokátem se sídlem v Hradci Králové, Dukelská 15, v řízení o kasační stížnosti podané proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 11. 6. 2003, č. j. 30 Ca 516/2000 - 39,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 11. 6. 2003, č. j. 30 Ca 516/2000 – 39, **se zrušuje** a věc **se vrací** k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 11. 6. 2003, č. j. 30 Ca 516/2000 – 39, bylo zrušeno rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 20. 9. 2000, č. j. 3629c/2000/FŘ/130, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu Brno-venkov ze dne 7. 3. 2000, č. j. 35840/99/293933/0537, o vyměření spotřební daně podle pomůcek za zdaňovací období září 1999 ve výši 22 605 Kč. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že každému rozhodnutí o výši základu daně a daně by mělo předcházet dokazování, a je proto na místě posuzovat oprávnění správce daně stanovit ve smyslu § 44 odst. 1, 2 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) daň podle pomůcek ve vazbě na ustanovení tohoto zákona, která se týkají dokazování. Obecnou podmínkou pro stanovení daně podle pomůcek je nemožnost stanovit daň dokazováním. Proto i při použití pomůcek podle § 44 odst. 1, 2 zákona o správě daní a poplatků je nutno z hlediska § 50 odst. 5 citovaného zákona řádu mimo jiné zkoumat splnění podmínky spočívající v nemožnosti stanovit daň dokazováním. Navíc § 44 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků umožňuje, aby daň v případě nepodání daňového přiznání byla stanovena jako vyvratitelná domněnka ve výši nula.

V kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě stěžovatel namítal, že rozsudek krajského soudu spočívá na nesprávném posouzení právní otázky, a proto je nezákonný. V dané věci byla vyměřena spotřební daň ve smyslu § 44 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků podle pomůcek, když firma M., s. r. o., nereagovala na výzvu správce daně ve smyslu § 40 odst. 1 citovaného zákona, aby podala daňové přiznání. Podle názoru stěžovatele je nepodání daňového přiznání daňovým subjektem na výzvu správce daně ve smyslu citovaného ustanovení jedinou zákonem stanovenou podmínkou pro vznik oprávnění správce daně stanovit daň podle pomůcek. Ustanovení § 44 odst. 1 a § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků nejsou ve vzájemném rozporu, popřípadě upravují tentýž institut v poněkud rozdílném rozsahu. Ustanovení § 44 citovaného zákona je nutno respektovat jako ustanovení speciální zakotvující bez dalšího oprávnění správce daně při stanovování daně v případě nepodání daňového přiznání. Při výkladu aplikovaném krajským soudem by existence speciálního ustanovení § 44 zákona o správě daní a poplatků pro stanovení daně podle pomůcek, pokud by správce daně musel vždy zkoumat, zda nelze stanovit daň dokazováním, zcela postrádala smysl. Dále stěžovatel poukázal na to, že krajský soud při přezkoumávání žalobou napadeného správního orgánu šel nad rámec žalobních bodů. V žalobě totiž nebylo tvrzeno, že nebyly dodrženy zákonné podmínky pro stanovení daně podle pomůcek, protože bylo možné stanovit daň dokazováním, ale obsahovala pouze obecné tvrzení o nedodržení zákonných podmínek pro stanovení daně podle pomůcek s tím, že správce daně neměl v době podání výzvy žádné pomůcky ani zjištění, že daňová povinnost vznikla, resp. nedodržení podmínek bylo spatřováno v tom, že výzva stanovila k podání daňového přiznání v rozporu se zákonem lhůtu kratší než 15 dnů. Krajský soud také v písemném vyhotovení rozsudku konstatuje, že ve věci bylo podáno doplnění odvolání, a i když uznal, že stěžovatel se tímto doplněním reálně nemohl zabývat, přesto však vyslovil závěr, že bylo povinností odvolacího orgánu se doplněním odvolání zabývat. Navíc stěžovatel poukázal na to, že v doplnění odvolání byly namítány stejné skutečnosti jako v žalobě a soud tedy mohl posoudit, zda tyto námitky měly vliv na výrok rozhodnutí ve věci samé. Ze všech uvedených důvodů se stěžovatel domáhal zrušení napadeného rozsudku.

Ve vyjádření ke kasační stížnosti firma M., s. r. o., vyjádřila domněnku, že nejsou dány předpoklady pro vyhovění kasační stížnosti z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem. Správce daně nepostupoval při stanovení daňové povinnosti v souladu s § 44 zákona o správě daní a poplatků, protože neměl v době vystavení rozhodnutí pomůcky ani jiná zjištění, která by svědčila prokazatelně o tom, že firmě M., s. r. o. ve zdaňovacím období měsíce září 1999 vznikla daňová povinnost u spotřební daně z lihu. V této souvislosti firma M., s. r. o., konstatovala, že bylo žádáno o povolení navrácení lhůty k podání daňového přiznání. Firma M., s. r. o. nerozporuje názor stěžovatele, že § 44 odst. 1 a § 31 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků nejsou ve vzájemném rozporu, ale právní názor a výklad § 44 je však nutno vidět v souvislosti s § 31 odst. 5 až 7 citovaného zákona právě v části hodnocení dodržení zákonných podmínek. Právní názor stěžovatele k § 44 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků označila firma M., s. r. o. ve vztahu k projednávané problematice za irelevantní. Rovněž nesdílí právní názor soudu, který se týká lhůty podle § 40 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků a poukázal například na rozhodnutí Krajského soudu v Českých Budějovicích, který se v rozhodnutí ze dne 7. 9. 1998, sp. zn. 10 Ca 213/1998, zabýval otázkou nejkratší možné lhůty.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Podle ustanovení § 75 odst. 2 s. ř. s. přezkoumá soud napadené výroky rozhodnutí vydaného správním orgánem v mezích žalobních důvodů. Krajský soud v Brně ale v daném případě v souladu s citovaným ustanovením nepostupoval, protože, jak důvodně namítá stěžovatel, přezkoumal napadené rozhodnutí nad rámec žalobních bodů. V žalobě je především obsáhle popsán průběh daňového řízení, jehož výsledkem bylo vydání napadeného rozhodnutí, a poté je v žalobních bodech poměrně stručně poukazováno na to, že výzvy k podání daňového přiznání byly učiněny v rozporu se zákonem, když nebyly dodrženy procesní náležitosti výzvy stanovené v § 43 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků. V rozsahu tohoto žalobního bodu však krajský soud zákonnost napadeného rozhodnutí vůbec nepřezkoumal a vyhodnotil nezákonnost napadeného rozhodnutí ze zcela jiného důvodu, což mu nepřísluší, pokud se nejedná o situaci ve smyslu § 76 odst. 2 s. ř. s.

Stejně tak je podle názoru Nejvyššího správního soudu opodstatněný další důvod kasační stížnosti, v němž stěžovatel poukázal na nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení otázky, zda se měl zabývat doplněním odvolání. Podle ustanovení § 48 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků může odvolatel do doby, než je o jeho odvolání rozhodnuto, údaje svého odvolání pozměňovat nebo doplňovat. Z obsahu správního spisu sice nelze zjistit, kdy bylo doplnění odvolání podáno k poštovní přepravě, doručeno správci daně a postoupeno odvolacímu orgánu, ale pokud může být podle citovaného ustanovení odvolání doplněno do doby než je o něm rozhodnuto, znamená to, že do této doby musí být doplnění odvolání doručeno odvolacímu orgánu tak, aby se o důvodech obsažených v doplnění odvolání reálně dozvěděl a mohl se s nimi vypořádat, jak mu ukládá § 50 odst. 7 věta druhá zákona o správě daní a poplatků. V této souvislosti nelze aplikovat § 14 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, protože se nejedná o lhůtu, ale pouze o stanovení doby, v níž může odvolatel údaje svého odvolání doplňovat a pozměňovat. Bylo-li však doplnění odvolání podáno k poštovní přepravě dne předcházejícího dni, ve kterém odvolací orgán o odvolání rozhodl, nemůže mu být vytýkáno, že se nevypořádal s důvody v něm uvedenými, když se o nich dříve než ve věci rozhodl nedozvěděl. Krajský soud označil za rozhodující to, že odvolatel splnil lhůtu pro podání doplnění odvolání, ale současně připustil, že se odvolací orgán doplněním odvolání v odvolacím řízení nemohl reálně zabývat. Jak měl tedy odvolací orgán v takovém případě postupovat už ale z odůvodnění napadeného rozhodnutí není zřejmé.

Ze všech shora uvedených důvodů shledal Nejvyšší správní soud, že jednak napadený rozsudek je nepřezkoumatelný, když krajský soud překročil rámec žalobních bodů a tato vada měla za následek nezákonnost rozhodnutí o věci samé a jednak krajský soud nesprávně posoudil právní otázku. Proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil rozsudek krajského soudu a vrátil mu věc k dalšímu řízení. Ve věci rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s.

O náhradě nákladů řízení kasační stížnosti rozhodne podle § 110 odst. 2 věta prvá s. ř. s. krajský soud v novém rozhodnutí.

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

V Brně dne 18. června 2004

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu