

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně: **7. obchodní, a. s.,** se sídlem Vinohradská 2279/164, Praha 3, zastoupena JUDr. Romanem Andělem, advokátem se sídlem Washingtonova 25, Praha 1, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,** se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 2. 2. 2010, č. j. 11 Ca 177/2009 – 23,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně - 7. obchodní, a. s. domáhá u Nejvyššího správního soudu zrušení rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 2. 2. 2010, č. j. 11 Ca 177/2009 – 23, a vrácení věci tomuto soudu k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 2. 2. 2010, č. j. 11 Ca 177/2009 – 23, zamítl žalobu společnosti 7. obchodní, a. s. (dále též „žalobkyně“), kterou se domáhala zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu (dále také „finanční ředitelství nebo žalovaný“) ze dne 28. 4. 2009, č. j. 5862/09-1500-106932, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 3 (dále jen „správce daně“) ze dne 19. 1. 2009, č. j. 6004/09/003511101541, o zastavení řízení. Městský soud došel k závěru, že finanční ředitelství nepochybilo při výkladu ustanovení § 48 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), pokud odvolání žalobkyně proti rozhodnutí o zastavení řízení zamítlo. Podle tohoto ustanovení totiž platí, že žalobkyně je oprávněna doplňovat nebo pozměňovat obsah svého odvolání až do doby, než je o odvolání rozhodnuto. Tak tomu ale v této věci

nebylo. O odvolání žalobkyně ve věci dodatečného stanovení daně z příjmů právnických osob za rok 2003 (dále jen „daň“) bylo žalovaným rozhodnuto dne 16. 12. 2008, přičemž doplnění údajů odvolání předala žalobkyně k poštovní přepravě až dne 19. 12. 2008 (téhož dne, kdy jí bylo rozhodnutí o odvolání doručeno). Aby bylo možno odvolacímu správnímu orgánu přičítat porušení ustanovení § 50 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, tj. že se nevypořádal se všemi důvody obsaženými v odvolání, resp. v jeho doplnění, musel by se žalovaný o doplnění údajů odvolání reálně dozvědět ještě před tím, než o něm rozhodne. O odvolání žalobkyně však bylo rozhodnuto již o 3 dny dříve, než žalobkyně odeslala své doplnění odvolání. Není proto v rozporu se zákonem, pokud žalované finanční ředitelství zamítlo odvolání žalobkyně proti rozhodnutí správce daně, který zastavil řízení zahájené podáním označeným jako doplnění odvolání ze dne 19. 12. 2008.

Uvedený rozsudek městského soudu napadla žalobkyně – společnost 7. obchodní, a. s. jako stěžovatelka (dále již jen „stěžovatelka“) kasační stížností, kterou opřela o ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Stěžovatelka především namítla, že městský soud nesprávně vyložil ustanovení § 48 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Je tomu tak proto, že doplnění jejího odvolání bylo včasné a mělo být posouzeno v rámci rozhodnutí žalovaného o odvolání ve věci dodatečně stanovené daně. Nelze jí proto k tíži přičítat mezidobí od vyhotovení rozhodnutí o odvolání do jeho doručení – tj. období od 16. 12. 2008 do 19. 12. 2008. Pokud tedy doplnila své odvolání ve věci dodatečně stanovené daně ještě před tím, než jí bylo fakticky doručeno rozhodnutí o odvolání, byť to bylo v týž den (19. 12. 2008), bylo toto doplnění včasně a mělo být věcně projednáno. Zastavení řízení proto nebylo na místě. Stěžovatelka navrhla, aby Nejvyšší správní soud kasační stížností napadený rozsudek městského soudu zrušil, a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek městského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti a dospěl k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Z předloženého správního spisu vyplývá, že správce daně dodatečným platebním výměrem ze dne 2. 11. 2006, č. j. 186764/06/003511/0674, dodatečně vyměřil stěžovatelce daň z příjmů právnických osob za rok 2003 ve výši 3 959 940 Kč. K odvolání stěžovatelky tentýž správce daně rozhodl dne 9. 7. 2007 pod č. j. 134830/07/003511/0674, o snížení dodatečně stanovené daně na částku 3 260 580 Kč (§ 49 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků). K odvolání stěžovatelky proti tomuto rozhodnutí, správce daně opět stěžovatelce částečně vyhověl a dodatečně stanovenou daň jí snížil na částku 3 223 690 Kč. Stalo se tak rozhodnutím ze dne 28. 2. 2008, č. j. 34816/08/003511/4271. Proti tomuto rozhodnutí správce daně podala stěžovatelka dne 8. 4. 2008 odvolání, které následně doplnila dne 29. 9. 2008 (dále již jen „odvolání“). Odvolání stěžovatelky pak finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 16. 12. 2008, č. j. 13488/08-1200-106947, částečně vyhovělo a podle ustanovení § 50 odst. 6 zákona o správě daní a poplatků změnilo výši dodatečně stanovené daně na částku 2 476 900 Kč. Toto konečné rozhodnutí bylo stěžovatelce doručeno dne 19. 12. 2008. Dne 22. 12. 2008 (č. j. 221038) bylo správci daně doručeno podání stěžovatelky označené jako „Doplnění odvolání k Rozhodnutí o odvolání č. j. 34816/08/003511/4271“ (dále jen „doplnění odvolání“). Rozhodnutím ze dne 19. 1. 2009, č. j. 6004/09/003511101541, správce daně podle ustanovení § 27 odst. 1 písm.h) zákona o

správě daní a poplatků zastavil řízení, které bylo zahájeno podáním stěžovatelky – doplněním odvolání doručeného správci daně dne 22. 12. 2008. Odvolání stěžovatelky proti zastavení řízení finanční ředitelství zamítlo. Stalo se tak rozhodnutím ze dne 28. 4. 2009, č. j. 5862/09-1500-106932. V jeho odůvodnění pak finanční ředitelství uvedlo, že doplnění odvolání je nepřípustným podáním, neboť odvolací řízení ve věci dodatečně vyměřené daně bylo již ukončeno vydáním rozhodnutím odvolacího orgánu ze dne 16. 12. 2008, č. j. 13488/08-1200-106947.

Podle ustanovení § 21 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je řízení zahájeno dnem, kdy podání daňového subjektu nebo jiné osoby zúčastněné na řízení došlo příslušnému správci daně nebo dnem, kdy byl daňový subjekt nebo jiná osoba zúčastněná na řízení vyrozuměn o prvním úkonu, který vůči němu v daňovém řízení správce daně nebo jiné osoby, o nichž to zákon stanoví, učinili.

Podle ustanovení § 27 odst. 1 písm. h) zákona o správě daní a poplatků, není-li v tomto nebo zvláštním zákoně stanoveno jinak, daňové řízení se zastaví, jestliže jde o nepřípustné podání.

Podle ustanovení § 32 odst. 2 písm. b) zákona o správě daní a poplatků je základní náležitostí rozhodnutí číslo jednací, případně i číslo platebního výměru, datum podpisu rozhodnutí, které je dnem vydání rozhodnutí.

Podle ustanovení § 48 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků do doby, než je o odvolání rozhodnuto, může odvolatel údaje svého odvolání doplňovat a pozměňovat.

Nejvyšší správní soud se zabýval již ve své dřívější judikatuře otázkou vymezení lhůty, v níž lze ze strany daňových subjektů doplňovat údaje odvolání. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 9. 4. 2004, č. j. 7 Afs 13/2003 - 71, který byl publikován ve Sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu pod č. j. 728/2005, v němž vyslovil závěr, že: *„Může-li odvolatel podle § 48 odst. 7 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, pozměňovat nebo doplňovat údaje svého odvolání do doby, než je o odvolání rozhodnuto, znamená to, že do této doby musí být doplnění odvolání doručeno odvolacímu orgánu, aby se o důvodech obsažených v doplnění odvolání reálně dozvěděl a mohl se s nimi vypořádat tak, jak mu ukládá § 50 odst. 7 věta druhá téhož zákona. V této souvislosti nelze aplikovat § 14 odst. 7 uvedeného zákona, protože se nejedná o lhůtu, ale pouze o stanovení doby, v níž může odvolatel údaje svého odvolání doplňovat a pozměňovat. Bylo-li doplnění odvolání podáno k poštovní přepravě až dne předcházejícího dni, ve kterém odvolací orgán o odvolání rozhodl, nelze odvolacímu orgánu vytýkat, že se nevypořádal s důvody uvedenými v doplnění odvolání, neboť se o nich nedozvěděl“.*

Městský soud, který při svém rozhodování vyšel i z předestřeného rozsudku kasačního soudu nepochybil, pokud došel k závěru, že žaloba stěžovatelky není opodstatněná. Je tomu tak proto, že pro posouzení otázky včasnosti podaného doplnění odvolání je zásadní uvážení okamžiku, ke kterému bylo o odvolání stěžovatelky rozhodnuto a nikoliv, kdy bylo stěžovatelce doručeno.

Zákon o správě daní a poplatků sice výslovně nestanoví, ke kterému okamžiku lze již hovořit o existenci rozhodnutí, resp. ke kterému okamžiku je rozhodnuto. Tuto skutečnost však lze jednoznačně dovodit z ustanovení § 32 odst. 2 písm. b) téhož zákona. Je-li totiž podle tohoto ustanovení dnem vydání rozhodnutí okamžik, resp. den podpisu

rozhodnutí, nelze dovozovat nic jiného než to, že do tohoto okamžiku nebylo doposud rozhodnuto. Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že okamžikem rozhodnutí v daňovém řízení je okamžik, kdy bylo příslušné rozhodnutí vydáno – tj. den jeho podpisu.

Od této skutečnosti však je třeba odlišovat právní následky vydání tohoto rozhodnutí, jako je právní moc, vykonatelnost a účinnost vydaného rozhodnutí, které jsou však zpravidla (srov. § 46 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků) vázány na existenci dalších skutečností (doručení, času ve formě lhůty).

Městský soud proto vyložil ustanovení § 48 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků v souladu se zákonem, pokud došel k závěru, že stěžovatelka své doplnění odvolání datované dnem 17. 12. 2008, podané k poštovní přepravě dne 19. 12. 2008, učinila až po vydání rozhodnutí. Je tomu tak proto, že o odvolání stěžovatelky ve věci jí dodatečně stanovené daně bylo rozhodnuto již dne 16. 12. 2008. Na tom ničeho nemění ani skutečnost, že se toto rozhodnutí stalo účinným až dne 19. 12. 2008 jeho převzetím stěžovatelkou (srov. § 32 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků). Zákon o správě daní a poplatků neváže možnost doplňovat důvody odvolání ve smyslu ustanovení § 48 odst. 7 cit. zákona na okamžik nabytí účinnosti rozhodnutí o odvolání, ale toliko na okamžik, ke kterému je o odvolání rozhodnuto, tj. na okamžik, kdy je vydáno rozhodnutí o odvolání, kterým je den podpisu tohoto rozhodnutí. Neopodstatněná je proto argumentace stěžovatelky, že jí nelze k tíži přičítat mezidobí od vyhotovení rozhodnutí o odvolání do jeho doručení – tj. období od 16. 12. 2008 do 19. 12. 2008. Za situace, kdy bylo odvolání stěžovatelky žalovaným projednatelné, o čemž v této věci není mezi účastníky sporu, bylo zcela v dispozici stěžovatelky, zda vůbec a popřípadě kdy doplní údaje svého odvolání. V předmětné věci k tomu měla stěžovatelka ode dne podání odvolání – tj. dne 8. 4. 2008 času více než dostatek. Nelze však k tíži žalovaného vykládat ani oprávnění stěžovatelky (§ 48 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků) k doplnění údajů odvolání tak, že je oprávněna je doplňovat až do dne, kdy rozhodnutí o odvolání nabude účinnosti (právní moci). Tento výklad nemá oporu v zákoně a ostatně stěžovatelka sama nijak žalovanému neavizovala svůj úmysl opětovně doplnit údaje svého odvolání.

V souzené věci není rozhodná ani okolnost, že stěžovatelka vypravila písemnost datovanou dnem 17. 12. 2008, označenou jako doplnění odvolání, v týž den, kdy jí bylo současně doručeno rozhodnutí o odvolání. Je tomu tak proto, že o jejím odvolání bylo rozhodnuto již dne 16. 12. 2008.

Pokud za tohoto skutkového stavu správce daně a po té i žalované finanční ředitelství, posoudily podání stěžovatelky datované dnem 17. 12. 2008, jako nepřípustné podání podle ustanovení § 27 odst. 1 písm. h) zákona o správě daní a poplatků, postupovaly souladu se zákonem. Jelikož odvolací řízení ve věci dodatečně stanovené daně bylo ke dni 16. 12. 2008 již zakončeno, nezbylo správci daně než to, aby podáním stěžovatelky doručeným správci daně dne 22. 12. 2008 zahájené řízení (srov. § 21 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků) zastavil pro nepřípustnost. Je tomu tak proto, že řízení o odvolání již bylo dříve ukončeno rozhodnutím o odvolání dne 16. 12. 2008.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal opodstatněným požadavek stěžovatelky na zrušení napadeného rozsudku městského soudu, a proto kasační stížnost podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem

podle ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ustanovení § 120 s. ř. s. Stěžovatelka ve věci úspěch neměla a podle obsahu spisu úspěšnému účastníku řízení (žalovanému finančnímu ředitelství) žádné náklady v řízení o kasační stížnosti před soudem nevznikly. Nejvyšší správní soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 20. května 2010

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu