

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 žalobce: **Ing. Z. Z.**, zastoupen JUDr. Milenou Novákovou, advokátkou se sídlem Rooseveltova 37, Český Krumlov, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem Mánesova 1803/3a, České Budějovice, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 31. 3. 2010, č. j. 10 Ca 136/2009 – 60,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobce domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 31. 3. 2010, č. j. 10 Ca 136/2009 – 60, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud v Českých Budějovicích (dále také „krajský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 31. 3. 2010, č. j. 10 Ca 136/2009 – 60, zamítl žalobu Ing. Z. Z. (dále též „žalobce“), kterou se tento žalobce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (dále též „žalovaný“ nebo „finanční ředitelství“) ze dne 2. 10. 2009, č. j. 4429/09-1500, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu v Trhových Svinech (dále jen „správce daně“) ze dne 26. 3. 2009, č.j. 6430/09/078970303311, o zastavení řízení ve věci dodatečného daňového přiznání žalobce na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004. Krajský soud po té, co učinil kroky k odstranění nedostatků žaloby spočívající v její neurčitosti, přistoupil k jejímu meritornímu přezkoumání a došel k závěru, že napadené správní rozhodnutí není nezákonné. Pokud žalobce vytýkal v žalobě nesprávnost dodatečně stanovené daně za rok 2004, nemohl krajský soud prostřednictvím této námitky přezkoumat napadené

rozhodnutí, neboť předmětem soudního přezkoumání v této věci nebyla zákonnost dodatečného stanovení daně žalobci, ale zákonnost procesního rozhodnutí správce daně o zastavení řízení a navazujícího rozhodnutí žalovaného o zamítnutí odvolání. Z téhož důvodu není nezákonné napadené rozhodnutí, nebylo-li v pravomocně doměřené dani (platebním výměrem ze dne 7. 12. 2006) žalobci zohledněno rozdělení pohledávky ve výši 482 644 Kč podle § 14 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění platném pro rok 2004 (dále jen „zákon o daních z příjmů“). Toto otázkou se ostatně zabýval nejen krajský soud v předešlém řízení, ale již i Nejvyšší správní soud ve věci vedené pod sp. zn. 7 Afs 33/2008. Nejvyšší správní soud v tomto rozsudku dovodil, že správní orgány postupovaly a posoudily věc v souladu se zákonem. Vznesená polemika ohledně charakteru nevyplacené zálohy odměny správce konkursní podstaty je proto zcela bezpředmětná. Neopodstatněná je i obecně formulovaná výtka, že se odvolací orgán snažil napravit chybnou argumentaci správce daně při výpočtu daňové povinnosti žalobce, neboť k souzené věci nemá souvislost. Správce daně nemohl poškodit žalobce, pokud mu v dodatečném výpočtu daňové povinnosti nezohlednil příjem za několik zdaňovacích období, neboť v rozhodném období tohoto příjmu nedosáhl. Krajský soud nepřisvědčil ani výtce žalobce, že by tento podával dodatečné daňové přiznání v souladu se zákonem, když jej ve skutečnosti podal na daňovou povinnost nižší. Došel proto k závěru, že žaloba není důvodná a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalobce - Ing. Z. Z. jako stěžovatel (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, kterou opřel o důvody podřaditelné pod ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

Stěžovatel v kasační stížnosti popisuje průběh dosavadního řízení, a to včetně již proběhlého soudního i kasačního přezkumu ve věci dodatečně stanovené daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004 ve výši 271 324 Kč (dále jen „původně doměřená daň“). Má za to, že tato původně doměřená daň nebyla v rámci soudního přezkumu přezkoumána ze všech hledisek. Naopak byla stanovena v rozporu se zákonem o daních z příjmů. Je tomu tak proto, že výtku o rozporu původně doměřené daně se zákonem uplatnil v původním řízení až po lhůtě k podání žaloby. Z tohoto důvodu podal po proběhlých soudních řízeních sám dodatečné daňové přiznání na daň z příjmu za rok 2004 (dále jen „rozhodné období“). Správce daně však řízení o dodatečném daňovém přiznání ze dne 23. 2. 2009 zastavil a žalovaný odvolací orgán podané odvolání proti rozhodnutí o zastavení řízení zamítl. Jeho žalobě pak nevyhověl ani krajský soud, který žalobu zamítl. Krajskému soudu je třeba vytknout, že je nesprávné jeho rozhodnutí, pokud dovozuje, že se jedná o věc pravomocně rozhodnutou. Je tomu tak proto, že dodatečné daňové přiznání bylo podáno až dne 23. 2. 2009, a proto se nemůže jednat o rozhodnutou věc. Stěžovatel má za to, že v jeho tvrzení neexistuje žádný rozpor, jak mylně dovozuje krajský soud. Tvrdil, že mu správce daně znemožnil podat dodatečné daňové přiznání zahájením daňové kontroly. Současně se snažil poukázat na chybu správce daně ve výpočtu daně při původním dodatečném doměření daně (po kontrole), kterou se ovšem tehdy krajský soud odmítl zabývat. Správní soud nevzal na vědomí ani jeho odkaz na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu sp. zn. 5 Afs 1/2009, ze kterého je patrné, že povinnost podat dodatečné daňové přiznání vznikla daňovému subjektu ze zákona až ke dni 30 .6. 2006. Správní soud také pochybil tím, že nehodnotil v žalobě navržené důkazy. Tento soud se vůbec nezabýval meritem žaloby, a to možností podat dodatečné daňové přiznání a

správností vypočtené daně. V žalobě konkrétně uvedl důvod, proč dodatečné přiznání podal, respektoval zvýšený základ dle závěru daňové kontroly (nevyplacená záloha na odměnu správce konkurzní podstaty), ale také současně uvedl konkrétní pochybení správce daně při původním dodatečném doměření daně (měl vypočíst daň v sazbě 48,66% /neexistující sazba/). Správní soud - stejně jako žalovaný - nereflektoval zásadu zákonnosti (stanovit daň v zákonné sazbě) a zasáhl do práva daňového subjektu dle čl. 11 a dle čl. 36 Listiny základních práv a svobod. Nesprávné jsou i závěry krajského soudu stran zahrnutí pohledávky správce konkurzní podstaty do základu daně a ohledně toho, že pohledávka vzniklá z titulu nevyplacené zálohy na odměnu tohoto správce nemá stejný režim jako odměna sama. Rozhodnutí krajského soudu je tedy založeno na nesprávném právním posouzení věci a je i nepřezkoumatelné. Z celého rozsudku se nedozvěděl, proč nemohl podat dodatečné daňové přiznání ve lhůtě jak jej podal, a stejně tak se správní soud vůbec nezabýval argumentací správného a nesprávného výpočtu daně, na který je v žalobě poukazováno. Vzhledem ke všem uvedeným skutečnostem stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Finanční ředitelství v Českých Budějovicích považuje kasační stížnost za nedůvodnou. Jak uvedlo již ve vyjádření k žalobě, je meritem sporu otázka, zda správce daně postupoval v souladu se zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), pokud řízení zahájené podáním dodatečného daňového přiznání stěžovatelem zastavil podle § 27 odst. 1 písm. h) téhož zákona, či nikoliv. Dodatečné daňové přiznání podané stěžovatelem dne 23. 2. 2009 se týkalo dodatečně stanovené daně, jak byla vyměřena při původním dodatečném doměření daně (po kontrole - č.j. 27705/06/078970/3311 ze dne 7. 12. 2006), která však byla pravomocně přezkoumána soudem. Podání dodatečného přiznání k dani, jak bylo učiněno v této věci stěžovatelem tak bylo podle § 41 odst. 4 písm. c) zákona o správě daní a poplatků vyloučeno. I když stěžovatel v kasační stížnosti uvádí, že nezpochybňuje závěry předchozích jednání soudů, ani výsledek kontroly, je obsahem jeho kasační stížnosti (stejně jako žaloby) stále se opakující argumentace „nesprávným výpočtem daně za rok 2004 v rámci původního doměření daně“. Vytýkaná nesprávnost ve věci této dodatečně stanovené daně byla opakovaně přezkoumána soudem a byla shledána správnou. Toto jednoznačně vyplývá z rozsudků správních soudů sp. zn. 10 Ca 206/2007 ze dne 9. 1. 2008 a sp. zn. 7 Afs 33/2008 ze dne 26. 11. 2008. Zastavení řízení o dodatečném daňovém přiznání stěžovatele je souladné se zákonem a proto finanční ředitelství navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

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

Nejvyšší správní soud považuje za nezbytné zdůraznit, že kasační stížnost je mimořádným opravným prostředkem vůči pravomocným rozsudkům krajských soudů, resp. i Městského soudu v Praze (dále jen „krajské soudy“). I z tohoto důvodu je proto soudním řádem správním stanovena povinnost obligatorního zastoupení stěžovatelů advokátem, popřípadě osobou s rovnocenným právnickým vzděláním. Tato povinnost pak

předpokládá, že uplatněné stížní námitky (výtky - důvody a argumenty k nim) směřující proti skutkovým a právním závěrům krajských soudů, budou jednoznačné, srozumitelné, určité a konkrétní. Kasační stížnost není, jako opravný prostředek, určena k „polemice procesně neúspěšného účastníka řízení“ s „důvody rozhodnutí“ (srov. § 104 odst. 4 s. ř. s.). Obdobné (vyjma zastoupení advokátem) pak platí i ve vztahu k obsahu správních žalob a výtek vůči napadeným odvolacím správním rozhodnutím. Ve správním soudnictví je tak nutno vyjít z premisy, že kvalitativní úroveň odvolání ve správním řízení předurčuje kvalitu rozhodnutí o něm, a obdobně i kvalita správní žaloby zásadně předurčuje „kvalitu“ rozsudku správního soudu. Je tomu tak proto, že správnímu soudu nepřísluší (srov. § 75 odst. 2 s. ř. s.) vyhledávat důvody a argumenty svědčící tvrzení toho kterého účastníka řízení.

Jelikož byla stěžovatelem uplatněna jak námitka o nesprávném právním posouzení věci, tak i námitka nepřezkoumatelnosti rozsudku krajského soudu, zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve vznesenou námitkou nepřezkoumatelnosti, resp. vytýkanou jinou vadou řízení. Je tomu tak proto, že pokud by byla tato výtka vůči rozsudku krajského soudu důvodná, bylo by posuzování věci samé Nejvyšším správním soudem přinejmenším předčasné.

Pro posouzení věci samé je pak rozhodné, že žaloba stěžovatele směřovala proti zamítavému rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí správce daně o zastavení řízení. Po věcné stránce bylo tedy třeba toliko zkoumat, zda obstojí závěry krajského soudu, že v řízení před správními orgány byly dány podmínky pro zastavení řízení zahájeném podáním stěžovatele - dodatečným daňovým přiznáním.

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že krajský soud nereflektoval jeho důkazní návrhy obsažené jak v žalobě, tak i v jejím doplnění.

Nejvyšší správní soud považuje za nezbytné zdůraznit, že stěžovatel, ač se opakovaně a v různých souvislostech v kasační stížnosti dovolává nezákonnosti postupu krajského soudu pro neprovedení svých důkazních návrhů obsažených v žalobě, tento v podané žalobě žádné důkazy neoznačil a nenavrhl je k provedení. Učinil tak až k výzvě soudu při prvém jednání, a to za účelem odstranění nedostatků žaloby (jejího upřesnění), pro které žaloba nebyla způsobilá k projednání před správním soudem.

Pokud pak jde o samotné důkazní návrhy obsažené v doplnění žaloby ze dne 17. 12. 2009 (č. l. 38-41), jejichž neprovedení je krajskému soudu vytýkáno, nutno konstatovat, že se ve skutečnosti jednalo o důkazy, které byly obsaženy ve správním spise (protokol o zahájení kontroly, dodatečný platební výměr, dodatečné daňové přiznání) nebo skutečnosti, které není třeba prokazovat, neboť jsou soudu známy z jeho úřední činnosti (odkazy na rozsudky správních soudů). Obdobné platí i pokud jde např. o důkaz označený jako: „časová osa daňového řízení“, který jako důkazní prostředek fyzicky neexistuje a ve skutečnosti zřejmě měl dokládat skutečnosti, které jsou jinak seznatelné ze správního spisu. Pokud by za tohoto skutkového stavu věci měl Nejvyšší správní soud zrušit rozsudek krajského soudu pro toto vytýkané pochybení, jednalo by se z jeho strany o přepjatý formalismus, a nikoliv o skutečnou vadu řízení před krajským soudem, která by ve svém důsledku mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí o věci samé.

Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že není jinou vadou řízení ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s, pokud krajský soud výslovně nereaguje na důkazní návrhy obsažené v doplnění (upřesnění) žaloby po té, co při jednání provede důkaz správním spisem a přes výzvu soudu zástupce žalobce nenavrhne provedení dalších důkazů (mimo provedených a obsažených ve správním spise nebo soudu známých z jeho činnosti), a namítá jen nezákonnost správního rozhodnutí.

Stěžovatel dále namítal nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku pro nedostatek důvodů, neboť krajský soud nevzal na vědomí odkaz stěžovatele na rozsudek sp. zn. 5 Afs 1/2009, a že se z celého rozsudku nedozvěděl, proč nemohl podat dodatečné daňové přiznání ve lhůtě, v jaké ho podal.

Přestože je Nejvyšší správní soud vrcholným soudním orgánem ve věcech patřících do pravomoci soudů ve správním soudnictví, který zajišťuje jednotu a zákonnost rozhodování, jakož i sleduje a vyhodnocuje pravomocná rozhodnutí těchto soudů ve správním soudnictví (srov. § 12 s. ř. s.), nemají jeho rozhodnutí povahu soudních precedentů, jak je tomu např. v anglosaském systému práva. Rozhodnutí vyšších soudů proto mají toliko závaznost individuální. To znamená, že byť je každý soud (včetně správního) při svém rozhodování vždy nezávislý, může být současně, za splnění zákonných předpokladů, vázán právním názorem vyššího soudu. V oblasti správního soudnictví je tomu tak např. tehdy, rozhoduje-li správní (krajský soud) v jedné a téže věci opakovaně, tj. po proběhlém kasačním řízení, kdy bylo jeho původní rozhodnutí Nejvyšším správním soudem zrušeno a je-li při tomto následném rozhodnutí vázán právním názorem kasačního soudu (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Byť tedy mohou rozhodnutí Nejvyššího správního soudu mezi laickou veřejností navozovat dojem všeobecné závaznosti, mají toliko informativní charakter a působí jako orientační pomůcka pro účastníky řízení k nastínění směru, jímž se v příslušné projednávané věci ubírá výklad dotčených právních norem, popřípadě mohou sloužit k podpoře přesvědčivosti vyslovených právních závěrů jak účastníků řízení, tak i případně samotných správních soudů. Ve svém důsledku jsou i nástrojem procesní ekonomie, neboť mohou účastníkům ozřejmit možný budoucí výsledek řízení o opravných prostředcích vůči napadeným rozhodnutím správních soudů, tj. mohou tak šetřit majetková práva účastníků řízení. Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že pokud krajský soud nerespektoval (vůbec se jím nezabýval) při svém rozhodování a ve svém rozsudku dřívější rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2009, č. j. 5 Afs 1/2009 - 57, jež byl vydán v jiné věci, nejde z tohoto důvodu o nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodu ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Je tomu tak i proto, že v nyní souzené věci šlo o zcela jinou materii než u rozsudku kasačního soudu, na který poukazuje stěžovatel.

Ve věci stěžovatele bylo meritem správní žaloby posouzení zákonnosti rozhodnutí správce daně (resp. žalovaného) o zastavení řízení - tj. posouzení, zda tu byly podmínky pro zastavené řízení, či nikoliv. Oproti tomu ve věci sp. zn. 5 Afs 1/2009 bylo meritem věci posouzení rozhodného okamžiku pro uplatnění penále podle § 63 zákona o správě daní a poplatků (resp. úroku z prodlení) - tj. určení okamžiku, od kdy má být penalizován

nedoplatek daňového subjektu (popřípadě sazby), vznikla-li by mu v důsledku zákonem presumovaných skutečností povinnost dodatečně zpětně upravit základ daně dle § 23 odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů. Jelikož v této věci nešlo o určení okamžiku počátku penalizace, postrádal poukaz stěžovatele relevanci a krajský soud proto nepochybil, pokud tomuto poukazu stěžovatele nevěnoval bližší pozornost.

Stěžovatel se mýlí, dovozuje-li, že je rozsudek krajského soudu nepřezkoumatelný, pokud se z celého rozsudku nedozvěděl, proč nemohl podat dodatečné daňové přiznání ve lhůtě, v jaké jej podal.

Je tomu tak proto, že krajský soud ve správním soudnictví přezkoumává zákonnost žalobami napadených správních rozhodnutí. V této věci tedy „v mezích žalobních bodů“ zkoumal, zda zde byly podmínky pro vydání procesního rozhodnutí - o zastavení řízení podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona o správě daní a poplatků. To znamená, že v mezích žalobních bodů zkoumal zákonnost správního rozhodnutí - tj. zda bylo rozhodnutí o zastavení řízení skutečně nepřípustné. Již ta okolnost, že rozhodnutí správce daně bylo vydáno podle § 27 odst. 1 písm. h) a nikoliv podle § 27 odst. 1 písm. d) zákona o správě daní a poplatků (pro zmeškání lhůty) dostatečně objasňuje a předurčuje, proč krajský soud při svém rozhodování nepodává stěžovatelem vyžadovanou odpověď(- k jakému že termínu mohl stěžovatel podat dodatečné daňové přiznání v důsledku u něj zahájené kontroly daně z příjmů a dikce 7 odst. 9 zákona o daních z příjmů). Je tomu tak proto, že krajský soud při svém rozhodování neposuzoval „včasnost“ podání dodatečného daňového přiznání, ale jeho „přípustnost“. Naopak bylo apriori na stěžovateli, aby tento pregnantně formuloval žalobní body a předestřel soudu ucelenou argumentaci k objasnění rozhodné skutečnosti, proč v jeho věci nebyly dány podmínky k zastavení řízení pro nepřípustnost jeho podání. Toto však stěžovatel neučinil. Nejvyšší správní soud proto konstatuje, že rozsudek krajského soudu není nepřezkoumatelný, pokud se soud nezabýval otázkou včasnosti podaného dodatečného daňového přiznání, jak zcela mylně dovozuje stěžovatel.

Ve světle uvedeného je třeba odmítnout jako zcela neopodstatněnou i výtku stěžovatele, že se krajský soud nezabýval meritem věci a správností vypočtené daně, a proto je jeho rozhodnutí také nepřezkoumatelné. Opak je totiž pravdou. Krajský soud se dostatečně zabýval otázkou přípustnosti podání stěžovatele a došel ke stejnému právnímu závěru, že podání dodatečného daňového přiznání bylo nepřípustné a že správní orgány nepochybily, pokud řízení o něm zastavily dle shora uvedeného ustanovení zákona o správě daní a poplatků. Vyslovil při tom závěr, že dodatečné daňové přiznání bylo podáno na daňovou povinnost nižší. Současně dovodil, že převážná část stěžovatelových žalobních výtek byla rekapitulací dosavadního průběhu daňových řízení, která již byla pravomocně ukončena a přezkoumána soudem. Neshledal ani nezákonným závěr, že se stěžovatel domáhá rozhodnutí ve věci, o které již bylo dříve rozhodnuto, a to i správními soudy.

Stěžovatel v kasační stížnosti dále namítá, že krajský soud věc nesprávně posoudil, pokud dovozuje, že se v jeho věci jedná o věc pravomocně rozhodnutou, ačkoliv dodatečné přiznání podal až dne 23. 2. 2009, a že mylně dovozuje rozpornost žalob.

Stěžovateli je třeba přisvědčit v tom, že ve vztahu k jeho dodatečnému daňovému přiznání ze dne 23. 2. 2009 překážka věci pravomocně rozhodnuté není dána. Krajský soud stejně jako odvolací správní orgán neposuzovaly otázku, zda zde bylo rozhodnutí o dodatečném daňovém přiznání stěžovatele, ale otázku, zda zde již existuje soudem přezkoumaný právní závěr stran zákonnosti konkrétní daňové povinnosti u konkrétního příjmu podléhajícímu dani. V tomto případě se jednalo o příjem z titulu nevyplacené zálohy na odměnu správce konkurzní podstaty, která je pohledávkou a o jejíž hodnotu měl být správcem daně upraven základ daně v roce 2004. Krajský soud se proto správně (shodně jako finanční ředitelství a správce daně) zabýval otázkou, zda se stěžovatel ve svém podání ze dne 23. 2. 2009 (dodatečným daňovým přiznáním) ve skutečnosti nedomáhá stanovení jiné daňové povinnosti u příjmu, který byl již uvážen správními soudy, což zakládá nepřípustnost takového podání ve smyslu ustanovení § 41 odst. 4 písm. c) zákona o správě daní a poplatků. Že by stěžovatel podání dodatečného daňového přiznání dovozoval od jiného příjmu podléhajícímu dani (a vedl by k jejímu zvýšení), o němž doposud nebylo správními orgány rozhodnuto a který by současně dosud nebyl přezkoumán správním soudem, nedoložil stěžovatel ani ve správním řízení ani v řízení soudním. Je proto zcela opodstatněný právní závěr krajského soudu a finančního ředitelství, že se stěžovatel podaným dodatečným daňovým přiznáním v podstatě domáhá jiného právního posouzení věci - příjmu podléhajícímu dani - odměny správce konkurzní podstaty - o kterém však již bylo pravomocně uváženo. Stalo se tak tomu nejen ve správním řízení v rámci dodatečného stanovení daně stěžovateli po provedené daňové kontrole - dodatečným platebním výměrem ze dne 7. 12. 2006, č. j. 27705/06/078970/3311, ale i v soudním řízení, konkrétně v řízení vedeného krajským soudem pod sp. zn. 10 Ca 206/2007 a na něj navazujícím řízení před kasačním soudem ve věci vedené pod sp. zn. 7 Afs 33/2008. Pokud proto dospěli krajský soud, finanční ředitelství i správce daně k závěru, že je podání dodatečného daňového přiznání nepřípustné podle § 41 odst. 4 písm.c) zákona o správě daní a poplatků, pročež bylo třeba řízení o něm zastavit podle ustanovení § 27 odst. 1 písm. h) téhož zákona, je tento závěr souladný se zákonem.

Stěžovatel se rovněž mýlí, jestliže ve své věci - s poukazem na rozsudek kasačního soudu ze dne 27. 11. 2007, sp. zn. 8 Afs 71/2006 dovozuje, že pokud se jeho daňové přiznání opírá o skutečnosti, které nebyly uplatněny v původním řízení a nebyly ani předmětem zkoumání soudu, nebrání předchozí soudní řízení přezkoumání jeho věci. Je tomu tak proto, že uvedený právní závěr je třeba vztáhnout na zcela jiné případy. Konkrétně na ty, kdy je předmětem dodatečného daňového přiznání vyčíslený příjem, který nebyl doposud posuzován, resp. nebyla z něj dosud odvedena (přiznána) daň a nebyl předmětem správního ani soudního přezkoumávání (např. tzv. „opomenuté příjmy“). Předestřený výklad stěžovatele je v této věci nejen zavádějící, ale není ani rozumný. Umožňoval by totiž, aby o „tomtéž nároku nebo zdanitelném příjmu“ bylo správními soudy rozhodováno opakovaně. Postačilo by, aby žalobce vždy předestřel jiné důvody (vytýkané nezákonnosti), které v předchozí žalobě neuplatnil a již by splňoval podmínky poukazované v judikátu sp. zn. 8 Afs 71/2006. Tak tomu ale ve skutečnosti není. Jedinou výjimkou je toliko případ, kdy by byla soudem žaloba odmítnuta, popřípadě řízení o ní zastaveno. Zde by totiž soud fakticky zákonnost správního rozhodnutí neposuzoval (věcně), ale přezkoumání by odmítal. Podmínka zakotvená v ustanovení § 41 odst. 4 písm.c) zákona o správě daní a poplatků - že rozhodnutí bylo již pravomocně

přezkoumáno soudem - by tak nebyla naplněna. O tento případ však ve věci stěžovatele nešlo.

Nejvyšší správní soud v této souvislosti opakovaně poukazuje na již shora uvedené, kdy deklaroval premisu, že kvalita soudního rozhodnutí je do značné míry předurčena kvalitou podané žaloby. Pokud stěžovatel v žalobě neformuloval své žalobní body tak, aby z vytčených a dovozovaných pochybení správních orgánů vyplývalo, že zde nebyly podmínky pro postup dle § 27 odst. 1 písm. h) zákona o správě daní a poplatků, nelze nyní krajskému soudu vytýkat, že posoudil žalobní body za rozporné, či že rozsudek neodpovídá představě stěžovatele, popřípadě nekoresponduje s jeho těžko uchopitelnými žalobními body. Krajský soud naopak zcela případně umožnil stěžovateli, aby doplnil svou žalobu ve směru otázek rozhodných pro posouzení zákonnosti napadeného rozhodnutí. Toto však stěžovatel neučinil. Namísto toho argumentoval nepřiléhavým rozsudkem sp. zn. 8 Afs 71/2006 a sděloval soudu, že důvodem pro podání dodatečného daňového přiznání bylo na jedné straně to, že mu správce daně zabránil „předčasnou daňovou kontrolou“ podat dodatečné daňové přiznání, jak mu ukládá zákon a na straně druhé tímto důvodem měla být okolnost, že správce daně při původním dodatečném stanovení daně postupoval v rozporu s právními předpisy. Tato svá tvrzení dále doplňoval tvrzeními, že správce daně při původním dodatečném vyměření daně stěžovateli (po kontrole) vycházel ze stejného základu daně, avšak vypočetl daň nesprávně vyšší. K tomu současně připojil varianty svých výpočtů. Nejenže tedy v požadovaném rozsahu neodstranil rozpornost své žaloby, ale i sám deklaroval, že ve skutečnosti bylo jeho dodatečné daňové přiznání podáno na nižší daňovou povinnost (vyšší daňový základ je totiž pro aplikaci § 41 zákona o správě daní poplatků irelevantní). Pokud proto krajský soud vyslovil, že byla žaloba stěžovatele rozporná, je tento závěr zcela přiléhavý.

V kontextu uvedeného je pak zcela nepřijatelná výtka stěžovatele vůči krajskému soudu, že se nezabýval chybou správce daně při původním doměření daně (po kontrole) a nereflektoval na jeho výpočty. O otázce zákonnosti původně dodatečně stanovené daně již bylo dříve pravomocně krajským soudem rozhodnuto (viz. sp. zn. 10 Ca 206/2007 a na něj navazující rozsudek kasačního soudu sp. zn. 7 Afs 33/2008). Zvolená argumentace stěžovatele zcela naopak jednoznačně podpírá právní závěr krajského soudu i žalovaného o nezbytnosti aplikace § 27 odst. 1 písm.h) zákona o správě daní a poplatků, když se ve skutečnosti stěžovatel, za použití dodatečného daňového přiznání, domáhá opětovného přezkoumání právního hodnocení jeho zdanitelného příjmu, který však již byl jednou přezkoumán soudem; to však v daňovém řízení není přípustné.

Nelze ani přisvědčit výtce stěžovatele, že byly nesprávné hodnotící závěry krajského soudu stran zahrnutí pohledávky správce konkurzní podstaty a jejího charakteru, když v tomto směru krajský soud vyšel ze závěrů obsažených v jeho pravomocném rozsudku sp. zn. 10 Ca 206/2007 a v navazujícím rozsudku Nejvyššího správního soudu v téže věci (sp. zn. 7 Afs 33/2008).

Ze všech shora uvedených důvodů není napadený rozsudek krajského soudu nezákonný, a proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením před kasačním soudem nevznikly.

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

V Brně dne 19. srpna 2010

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu