U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Daniely Zemanové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci žalobce: **Mgr. R. K.**, zastoupeného JUDr. Lukášem Havlem, advokátem se sídlem Libušinka 180, Trutnov, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 2. 2008, čj. 1001/08-1100-602925, o dodatečném vyměření daně z příjmů fyzických osob, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 29. 4. 2010, č. j. 31 Af 48/2010 - 66,

takto:

I. Kasační stížnost **se odmítá.**

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

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností napadá v záhlaví označený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“), kterým bylo zrušeno jeho rozhodnutí ze dne 26. 2. 2008, č. j. 1001/08-1100-602925. Tímto rozhodnutím stěžovatel zamítl odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Trutnově ze dne 30. 5. 2007, č. j. 62681/07/268918/7190, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daňová ztráta v částce 844 555 Kč a dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 1 375 732 Kč za zdaňovací období roku 2002.

Stěžovatel v kasační stížnosti zmiňuje, že v této věci již rozhodoval Nejvyšší správní soud, který zrušil předchozí rozsudek krajského soudu s tím, že stěžovatel rozhodl a své rozhodnutí žalobci doručil až po uplynutí tříleté prekluzivní lhůty k vyměření daně. Stěžovatel však namítá, že krajský soud v daném případě nevycházel z úplně zjištěného skutkového stavu. Ze spisu daňových orgánů dle stěžovatele vyplývá, že správce daně vyhotovil dne 2. 11. 2005 žádost o poskytnutí

informací na dožádání podle § 4 zákona č. 253/2000 Sb., o mezinárodní pomoci při správě daní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon č. 253/2000 Sb."), která byla žalobci doručena dne 7. 11. 2005. V písemnosti ze dne 11. 7. 2006 byl správce daně seznámen se závěry mezinárodního dožádání, s nimiž byl žalobce seznámen protokolem o ústním jednání dne 6. 9. 2006, tj. v průběhu prekluzivní lhůty, která by skončila dne 31. 12. 2007. Na uvedený postup lze podle názoru stěžovatele aplikovat závěry rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 2. 2010, č. j. 5 Afs 71/2009 - 48, že žádost správce daně o informace podle § 4 odst. 1 zákona č. 253/2000 Sb. podaná příslušnému orgánu je úkonem přerušujícím běh prekluzivní lhůty podle § 47 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků"), pokud tento úkon byl učiněn a pokud s ním byl daňový subjekt seznámen před uplynutím lhůty pro vyměření daně. V této věci obě podmínky byly splněny. Stěžovatel proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalobce ve svém vyjádření ke kasační stížnosti konstatuje, že kasační stížnost je nepřípustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem. Uvedené vyplývá z ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění (dále jen „s. ř. s."). Žalobce považuje za nutné k věci sdělit, že krajský soud se řídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu a výjimka z daného pravidla není dána. Kasační stížnost stěžovatele je podle žalobce nedůvodná též po skutkové stránce. Úkon ve smyslu § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení musí být i projeven ve vztahu k daňovému subjektu. To se však nestalo, správce daně žalobce se svým postupem dle zákona č. 253/2000 Sb. neseznámil. Žalobce navrhuje, aby kasační stížnost stěžovatele byla jako nepřípustná odmítnuta.

Z předložené spisové dokumentace Nejvyšší správní soud zjistil následující relevantní skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti:

U žalobce byla dne 17. 8. 2004 zahájena kontrola daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002, na jejímž základě byla žalobci dodatečným platebním výměrem ze dne 30. 5. 2007, č. j. 62681/07/268918/7190, dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 1 375 732 Kč.

Žalobce se proti uvedenému platebnímu výměru bránil odvoláním, které stěžovatel rozhodnutím ze dne 26. 2. 2008 (č. j. 1001/08-1100-602925) zamítl.

Rozhodnutí stěžovatele žalobce napadl žalobou u krajského soudu, v níž uplatnil námitky hmotněprávního i procesního charakteru. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného (stěžovatele) včetně řízení, které jeho vydání předcházelo, a dospěl k závěru, že žaloba není důvodná. V odůvodnění

rozhodnutí se krajský soud vypořádal s jednotlivými námitkami, vznesenými žalobcem v podané žalobě, kterým však nepřisvědčil.

Na základě kasační stížnosti podané žalobcem dříve v této věci rozhodoval Nejvyšší správní soud. Ten v rozsudku ze dne 11. 3. 2010, č. j. 9 Afs 114/2008 - 47 (dostupném na www.nssoud.cz), dospěl k závěru, že správce daně po zahájení daňové kontroly neučinil žádný úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení ve smyslu § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, zejména když dle ustálené judikatury správních soudů daňová kontrola je v této souvislosti považována za jeden úkon. Po skončení daňové kontroly správce daně vydal dne 30. 5. 2007 dodatečný platební výměr, který však podle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 2. 2010, č. j. 7 Afs 20/2007 - 73, publikovaného pod č. 2055/2010 Sb. NSS, není úkonem, jenž by byl způsobilý přerušit běh lhůty pro vyměření (doměření) daně. Zmíněná lhůta tak uplynula k 31. 12. 2007. Jelikož však daň musí být vyměřena v prekluzivní lhůtě pravomocně a stěžovatel vydal rozhodnutí o odvolání až 26. 2. 2008 a doručil jej žalobci 13. 3. 2008, byla podle předchozího rozhodnutí Nejvyššího správního soudu v této věci daň dodatečně vyměřena po uplynutí prekluzivní lhůty, a tedy nezákonně. Kasační soud proto rozsudek krajského soudu zrušil.

Krajský soud, vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem, následně svým druhým rozsudkem v této věci zrušil rozhodnutí stěžovatele pro prekluzi práva vyměřit daň.

Stěžovatel opírá kasační stížnost o důvody vymezené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tj. poukazuje na vadu řízení před soudem, která má za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu důvodů uplatněných v kasační stížnosti a dospěl k závěru, že není přípustná. Při posuzování přípustnosti vycházel z následujících úvah:

Podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je kasační stížnost nepřípustná proti rozhodnutí, jímž krajský soud rozhodl znovu poté, kdy bylo jeho původní rozhodnutí zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu.

Vázanost právním názorem Nejvyššího správního soudu vyplývá z ustanovení § 110 odst. 3 s. ř. s. a znamená povinnost krajského soudu, jehož rozhodnutí bylo zrušeno, respektovat v novém rozhodnutí právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozhodnutí. V případě opakované kasační stížnosti směřující proti novému rozhodnutí krajského soudu lze toliko namítat, že se tento soud závazným názorem Nejvyššího správního soudu neřídil.

Uvedené závěry korespondují také s dosavadní judikaturou zdejšího soudu, který ve svém rozhodnutí ze dne 8. 4. 2005, č. j. 7 Azs 338/2004 - 106, dostupném na www.nssoud.cz, k této otázce uvedl: *„Pokud se stěžovatel v kasační stížnosti podané proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem, dovolává stížních důvodů v předchozí kasační stížnosti již jednou uplatněných a Nejvyšším správním soudem věcně přezkoumaných, je kasační stížnost v této části nepřípustná podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.“*

Z výše uvedeného vyplývá, že smyslem ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je zamezit opakovanému přezkumu těch věcí, v nichž Nejvyšší správní soud již jednou svůj právní názor na výklad práva závazný pro soud nižšího stupně vyslovil, a to v situaci, kdy se soud prvního stupně vysloveným právním názorem řídil, jako tomu bylo v právě projednávané věci. Podrobení rozhodnutí krajského soudu opětovnému přezkumu v rámci řízení o kasační stížnosti by tak bylo nadbytečným a postrádajícím smysl.

V nyní posuzované věci byla Nejvyššímu správnímu soudu předložena kasační stížnost podaná žalovaným, jehož v dané věci napadené rozhodnutí bylo zrušeno rozsudkem krajského soudu, v němž respektoval právní závěry Nejvyššího správního soudu vyjádřené v předchozím rozhodnutí. V kasační stížnosti stěžovatel nesouhlasí se závěry krajského soudu a namítá, že nevycházel z úplně zjištěného skutkového stavu, přičemž se domáhá jiného hodnocení skutečnosti, která je zaznamenána ve správním spisu správce daně od počátku řízení o žalobě před krajským soudem. Stěžovatel sám připouští, že krajský soud ve svém rozhodnutí zcela respektoval právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem. Za dané procesní situace tak Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost je podle ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. nepřípustná.

Na této skutečnosti nemůže nic změnit ani poukaz stěžovatele na výše citované závěry Nejvyššího správního soudu uvedené v rozsudku ze dne 26. 2. 2010, č. j. 5 Afs 71/2009 - 48 (dostupném na www.nssoud.cz). Stěžovatel namítá, že krajský soud nevycházel z úplně zjištěného skutkového stavu, neboť nepřihlédl při posuzování běhu lhůty dle § 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků k žádosti o poskytnutí informací na dožádání podle § 4 zákona č. 253/2000 Sb. Stěžovatel však tuto skutečnost v předchozím žalobním řízení neuvedl, přestože mu byla známa, a nedomáhal se jejího posouzení. Nejvyšší správní soud podotýká, že není oprávněn v téže věci svůj již pravomocně vyslovený názor revidovat, neboť by to bylo v rozporu s požadavkem legitimního očekávání a předvídatelnosti soudního rozhodnutí. Shodně se k této otázce vyslovil i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 59/2007 - 56, publikovaném pod. č. 1723/2008 Sb. NSS, v němž uvedl: *„Lze tedy shrnout, že ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. limituje přípustnost kasační stížnosti ve vztahu k právní otázce již dříve v téže věci Nejvyšším správním soudem závazně posouzené. Nelze-li závazný právní názor podrobit kognici k námitkám účastníků, nelze tak učinit ani z iniciativy soudu. Toto omezení je odrazem závaznosti právního názoru pro krajský soud v dalším řízení*

(§ 110 odst. 3 s. ř. s.), a tím, že vylučuje možnost brojit proti němu kasačními námitkami, vylučuje i možnost Nejvyššího správního soudu, aby sám svůj původní závazný právní názor k nové kasační stížnosti v téže věci revidoval. ..... Není-li tedy v dalším řízení změněn skutkový stav, nepřichází v úvahu změna aplikace práva na tento stav při rozhodování o nové kasační stížnosti.“ V projednávané věci nedošlo ke změně skutkového stavu, stěžovatel se domáhal nového vyhodnocení skutečností, které byly známé od počátku soudního řízení.

Podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. nestanoví-li tento zákon jinak, soud usnesením odmítne návrh (zde kasační stížnost), je-li podle tohoto zákona nepřípustný. Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost jako nepřípustnou odmítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 3 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, byla-li kasační stížnost odmítnuta.

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

V Brně dne 22. července 2010

Mgr. Daniela Zemanová
předsedkyně senátu