

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce **Ing. M. Š.**, právně zastoupeného Mgr. et Mgr. Václavem Sládkem, advokátem se sídlem Praha 5, Janáčkovo nábřeží 51/39, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Plzni,** se sídlem Plzeň, Hálkova 2790/14, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Plzni ze dne 16. 2. 2011, č. j. 57 Ca 87/2009 - 53,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

Odůvodnění:

Rozhodnutím žalovaného ze dne 12. 8. 2009, č. j. 6670/09-1100-400792, bylo dle ustanovení § 50 odst. 6 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru na úrok z prodlení na dani z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 ze dne 13. 5. 2009, č. j. 28764/09/125970402456. Tímto platebním výměrem Finanční úřad v Mariánských Lázních (dále též „správce daně“) vyměřil žalobci úrok z prodlení na dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 11 109 Kč. Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce ke Krajskému soudu v Plzni žalobu, kterou krajský soud zamítl jako nedůvodnou.

Krajský soud v odůvodnění svého rozhodnutí vycházel z následujícího stavu věci. Správce daně vydal po provedeném vytýkacím řízení dne 14. 10. 2008 platební výměr,

č. j. 48513/08/125970/1869, kterým žalobci vyměřil daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 ve výši 254 780 Kč. Rozdíl mezi daní vyměřenou správcem daně a daní vypočtenou žalobcem v daňovém přiznání ve výši 115 520 Kč měl být žalobcem uhrazen v náhradní lhůtě 30 dnů ode dne doručení platebního výměru. Žalobce se proti tomuto výměru odvolal; rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 4. 2009, č. j. 3233/09-1100-400729, bylo odvolání zamítnuto. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce žalobu ke Krajskému soudu v Plzni, který ji rozsudkem ze dne 16. 12. 2009, č. j. 57 Ca 39/2009 - 75, zamítl. Následně byla jako nedůvodná zamítnuta rovněž kasační stížnost proti tomuto rozsudku, a to rozsudkem zdejšího soudu ze dne 10. 11. 2010, č. j. 2 Afs 23/2010 - 127. Žalobce uhradil rozdíl mezi daní vyměřenou správcem daně a daní jím vypočtenou v daňovém přiznání (115 520 Kč) dne 15. 1. 2009. Jelikož se tak stalo až po lhůtě splatnosti, dostal se podle § 63 odst. 1 daňového řádu do prodlení. Tím mu vznikla podle § 63 odst. 2 daňového řádu povinnost uhradit úrok z prodlení za každý den prodlení, počínaje dnem následujícím po dni splatnosti až do dne platby včetně (§ 40 odst. 1 a 3 daňového řádu), a to ode dne původní splatnosti, tj. od 1. 7. 2008 do 15. 1. 2009. Správce daně proto žalobci platebním výměrem ze dne 13. 5. 2009 vyměřil úrok z prodlení ve výši 11 109 Kč. Proti tomuto rozhodnutí se žalobce odvolal; žalovaný jeho odvolání nevyhověl a rozhodnutím ze dne 12. 8. 2009, č. j. 6670/09-1100-400792, toto odvolání zamítl. Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce opět žalobu ke Krajskému soudu v Plzni, který ji (nyní napadeným rozsudkem) jako nedůvodnou zamítl.

Z hlediska právního hodnocení věci krajský soud v odůvodnění rozsudku konstatoval, že v této věci má být přezkoumávána zákonnost rozhodnutí, kterými byl žalobci vyměřen úrok z prodlení za opožděnou úhradu daně. I když tato otázka nepochybně souvisí s otázkou předchozího vyměření samotné daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007, soud v tomto řízení již nemůže vyměření příslušné daně opětovně přezkoumávat. Žalobce však ve své žalobě všemi žalobními body napadá právě nezákonnost vyměření samotné daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007, a to při vědomí toho, že zákonnost tohoto vyměření byla již dříve potvrzena shora uvedenými rozsudky Krajského soudu v Plzni a Nejvyššího správního soudu. Sám žalobce navíc při jednání soudu uvedl, že po formální stránce k vydání dodatečného platebního výměru na daňové příslušenství ničeho nenamítá, a to ani pokud jde o správnost výpočtu úroku z prodlení, ani co se týče počátku běhu lhůty pro jeho výpočet.

Pokud jde o námitku žalobce, že daň z příjmu fyzických osob a příslušný úrok z prodlení nebyly obdobným způsobem vyměřeny i druhému podílovému spoluvlastníku postoupených nemovitostí (v důsledku tohoto úplatného převodu došlo k vzniku příjmu podléhajícího dani z příjmu fyzických osob), krajský soud ji označil jako opožděně uplatněnou, a tedy nepřípustnou. Nad tento závěr konstatoval, že ani případné zjištění, že bylo vůči oběma spoluvlastníkům postupováno příslušnými správci daně odlišně, nemůže mít vliv na zjištění, zda tu povinnost žalobce zaplatit úrok z prodlení vznikla či nikoliv, tedy ani na zákonnost platebního výměru na úrok z prodlení, který byl žalobci vyměřen.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu brojil žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností, v níž explicitně neodkázal na žádný konkrétní zákonný důvod pro její

podání. Z obsahu kasační stížnosti je nicméně evidentní, že stěžovatelem jsou tvrzeny důvody dle § 103 odst. 1 písm. b), d) soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“).

Úvodem je nutno poznamenat, že obsah kasační stížnosti je z velké části pouhým přepisem správní žaloby. Stěžovatel sice nad tento rámec namítá nezákonnost či nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu, svá tvrzení však zdůvodňuje, obdobně jako v žalobě, pouze důvody nezákonnosti doměření samotné daňové povinnosti k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2007. Namítá tedy vady, které nejsou vadami řízení před krajským soudem, ale (tvrzenými) vadami předchozího daňového řízení, jež měly vést k nezákonnému doměření daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007. Konkrétně jde o námitky: porušení zásady dvojinstančnosti daňového řízení; nepřípustnost retroaktivity [stěžovatel namítá, že jeho postavení bylo odvozováno od právní úpravy § 4 odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů účinného od 1. 1. 2001, a nikoli podle právního stavu předcházejícího tomuto datu]; nesprávný výklad ustanovení § 4 odst. 1 písm. g) zákona o daních z příjmů a existence rozporů mezi judikaturou Nejvyššího správního soudu, Nejvyššího soudu a Ústavního soudu.

Kromě toho stěžovatel namítá, že krajský soud nepřihlédl k jeho námitce, že žalovaný i správce daně postupovali ve zcela identickém případě jiného daňového poplatníka značně rozdílně, čímž nerespektovali zásadu rovnosti. Dle názoru stěžovatele krajský soud pochybil rovněž tím, že se nedostatečně vypořádal s jeho námitkami a neuvedl dostatek důvodů rozhodnutí. Kromě toho uvádí, že krajský soud nedostatečně zjistil skutkový stav věci a nedůvodně nepřihlédl ke stěžovatelem tvrzeným skutečnostem a navrhovaným důkazům; tato tvrzení nicméně postrádají jakoukoli konkretizaci.

V závěru své kasační stížnosti stěžovatel připouští (podobně jako již v řízení před krajským soudem), že po formální stránce nemá námitek proti doměření úroku z prodlení; opět však akcentuje nezákonnost doměření daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007 jako důvod nezákonnosti vyměření úroku z prodlení - příslušenství této daně.

Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v nich uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 1, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost není důvodná.

Především je nutno uvést, že kasační stížnost je mimořádným opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu (§ 102 s. ř. s.) a důvody, které lze v kasační stížnosti s úspěchem uplatnit, se musí vztahovat právě k němu. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 31. 5. 2004, č. j. 3 Azs 43/2003 - 48, (všechna rozhodnutí zdejšího soudu jsou dostupná z www.nssoud.cz), uvedl, že *„[k]asační stížnost jako mimořádný opravný prostředek je podle ustanovení § 103 s. ř. s. koncipována na principu*

nutného konkrétního tvrzení stěžovatele, v čem krajský soud, který jeho věc projednával a rozhodl, ve svém rozhodnutí pochybil. (...) V kasační stížnosti (...) je především třeba, aby stěžovatel uvedl, v čem nezákonnost rozhodnutí soudu spatřuje. Omezí-li se však stěžovatel v kasační stížnosti pouze na výtky směřující proti rozhodnutí správního orgánu, aniž by jakkoli zpochybnil rozhodnutí soudu (...) a argumentačně podložil, v čem nezákonnost rozhodnutí soudu spočívá, nelze než konstatovat nedůvodnost takové kasační stížnosti, neboť výtky v ní obsažené jdou mimo rámec rozhodnutí soudu." (Obdobně srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 8 Afs 53/2005 – 59). Pokud tedy stěžovatel usiloval o procesní úspěšnost v kasačním řízení, měl důvody kasační stížnosti konkretizovat a odůvodnit uvedením argumentů, proč považuje rozsudek krajského soudu za nezákonný a jeho závěry za nesprávné či nedostatečné, nikoliv však pouze zopakovat původní žalobní argumentaci. Jak již bylo uvedeno, taková argumentace k úspěchu ve sporu nemůže z povahy věci vést, neboť jde mimo rámec rozhodnutí krajského soudu (míří přímo na správní rozhodnutí) a jako taková není schopna zpochybnit jeho zákonnost. (obdobně srov. například rozsudek zdejšího soudu ze dne 31. 5. 2007, č. j. 2 Afs 65/2009 - 69).

Stěžovateli tak především nelze přisvědčit, pokud jde o tvrzené deficity odůvodnění napadeného rozsudku, nevypořádání se s námitkami, nedostatečně zjištěný skutkový stav věci či bezdůvodné nepřihlédnutí ke stěžovatelem tvrzeným skutečnostem a navrhovaným důkazům.

V meritu věci se zdejší soud zcela ztotožňuje s postupem krajského soudu, pokud se odmítl zabývat zkoumáním zákonnosti platebního výměru ze dne 14. 10. 2008, č. j. 48513/08/125970/1869, kterým byla žalobci vyměřena daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2007. Jak ostatně sám stěžovatel připouští, bylo-li již o této otázce vydáno pravomocné rozhodnutí, soud z něho vychází. Toto rozhodnutí správce daně (platební výměr, kterým byla doměřena daň) bylo samo o sobě již předmětem soudního přezkumu, a to, mimo jiné, i před Nejvyšším správním soudem, kde byla pro nedůvodnost zamítnuta kasační stížnost stěžovatele, brojící proti rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta žaloba tento platební výměr napadající. Kromě toho, proti předmětnému rozsudku zdejšího soudu byla stěžovatelem podána ústavní stížnost, kterou Ústavní soud usnesením ze dne 20. 7. 2011, č. j. II. ÚS 250/11-136, odmítl jako zjevně neopodstatněnou, čímž deklaroval ústavní konformitu soudního přezkumu. Stěžovatele lze tedy odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 11. 2010, č. j. 2 Afs 23/2010 - 127, kde byly jím opakovaně uplatňované námitky ohledně vad předchozího vyměřovacího daňového řízení podrobně a konečným způsobem vypořádány.

Pokud jde konečně o námitku stěžovatele, dle které daňové orgány nepostupovaly identicky vůči subjektům v obdobném, či spíše stejném postavení, Nejvyšší správní soud zcela aprobuje názor krajského soudu, že tato argumentace představuje samostatnou žalobní námitku, která byla uplatněna až po lhůtě k podání žaloby (formulaci žalobních bodů), ve smyslu ustanovení § 72 odst. 1 s. ř. s. Taková námitka je nepřípustná a nemůže být připuštěna k meritornímu projednání. Vyslovil-li se krajský soud fakticky *obiter dictum* k této argumentaci i věcně, není důvod, aby tak činil i zdejší soud. Podstatné pro posouzení způsobu, jakým byla tato žalobní námitka vypořádána, je pouze konstatování

nepřípustnosti tohoto žalobního bodu; jakékoli další úvahy činěné nad tento rámec jsou z tohoto pohledu právně bezpředmětné.

Na základě výše uvedeného (a s přihlédnutím k vyjádření stěžovatele, ve kterém uvádí, že po formální stránce k vydání platebního výměru na daňové příslušenství ničeho nenamítá, ani pokud jde o správnost výpočtu úroku z prodlení, ani co se týče počátku lhůty pro jeho výpočet), Nejvyšší správní soud naznal, že kasační stížnost není důvodná. Nezbylo mu proto, než ji rozsudkem zamítnout (§ 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s.).

O náhradě nákladů tohoto řízení bylo rozhodnuto ve smyslu ustanovení § 60 odst. 1, věty první s. ř. s., ve spojení s ustanovením § 120 s. ř. s., dle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení. Vzhledem k tomu, že stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti procesně úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení mu nenáleží. Pokud jde o procesně úspěšného účastníka – žalovaného, v jeho případě nebylo prokázáno, že by mu v souvislosti s tímto řízením nějaké náklady vznikly.

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

V Brně dne 19. října 2011

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu