

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Miloslava Výborného a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobce: **J. J.**, zast. JUDr. Markem Křížem, Ph.D., advokátem se sídlem Masarykovo nám. 28, Karviná - Fryštát, proti žalovanému: **Generální ředitelství cel**, se sídlem Budějovická 7, Praha 4, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 6. 2014, čj. 6539-4/2014-900000-304.5, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 6. 2016, čj. 22 Af 94/2014-36,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 23. 6. 2016, čj. 22 Af 94/2014-36, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Rozhodnutím Celního úřadu Frýdek-Místek ze dne 23. 10. 2009, čj. 9302-09-046100-024, byla žalobci vyměřena spotřební daň z lihu ve výši 4 066 425 Kč za zdaňovací období květen 2006. Shora specifikovaným rozhodnutím žalovaný odvoláním napadené rozhodnutí potvrdil a žalobcem podané odvolání zamítl.

[2] Žalobu podanou proti rozhodnutí žalovaného shledal Krajský soud v Ostravě (dále jen „krajský soud“) důvodnou, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

[3] Krajský soud nejprve z moci úřední zkoumal, zda právo vyměřit daň nebylo ke dni oznámení napadeného rozhodnutí žalobci prekludováno. Vyšel přitom z toho, že dne 26. 10. 2006 byl žalobci doručen přípis ze dne 9. 10. 2006 nazvaný zahájení daňového řízení, přičemž běh prekluzivní lhůty mohla ovlivnit soudní řízení vedená

krajským soudem pod sp. zn. 22 Ca 281/2008 (29. 9. 2008 – 7. 4. 2009), sp. zn. 22 Af 58/2010 (15. 7. 2010 - 23. 5. 2012) a řízení vedené Nejvyšším správním soudem pod sp. zn. 2 Afs 45/2012 (12. 6. 2012 – 31. 1. 2014). Krajský soud dospěl k závěru, že již dne 15. 7. 2010, kdy byla krajskému soudu doručena druhá žaloba, uplynuly z prekluzivní lhůty 3 roky a 3 dny, takže prekluzivní lhůta byla překročena a žalovaný *„napadeným rozhodnutím, které bylo žalobci doručeno až po 12. 7. 2010 (nebo dokonce po 31. 4. 2014)“* daň vyměřit (doměřit) pro rozpor s § 106 odst. 1 písm. e) a § 116 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, nemohl. Krajský soud proto napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení.

II. Kasační stížnost

[4] Proti rozsudku krajského soudu podal žalovaný (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost co do obsahu opřenou o důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s.

[5] Stěžovatel namítl, že závěr krajského soudu o prekluzi lhůty pro vyměření daně neodpovídá spisu. Otázku prekluze lhůty pro vyměření daně posoudil krajský soud zcela nesprávně. Dnem vzniku povinnosti daň přiznat byl 23. 5. 2006; zdaňovací období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání, skončilo 31. 5. 2006; posledním dnem, kdy mohla být daň stanovena, byl 31. 5. 2009, ledaže by správce daně do tohoto data učinil úkon směřující k vyměření daně, který by tuto lhůtu přetrhl a ta by počala běžet znova. Podle konstantní judikatury k úkonům, které lze mít za ty, které prekluzivní lhůtu přerušují, jím bylo doručení výzvy k podání daňového přiznání ze dne 17. 4. 2009, čj. 3563/09-046100-024, k němuž došlo 21. 4. 2009. Tuto výzvu ale krajský soud pravděpodobně v předloženém spise přehlédl.

[6] Stěžovatel dále vylíčil běh prekluzivní lhůty, přičemž pro určení jeho počátku považoval za rozhodné doručení výzvy k podání daňového přiznání žalobci; zohlednil také proběhnuvší soudní řízení. Podle stěžovatele z prekluzivní lhůty uplynulo 337 dní, tj. ani ne jeden rok, pročež k prekluzi práva stanovit daň nedošlo.

[7] Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soud k dalšímu řízení.

[8] Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud nenalezl žádné formální vady či překážky projednatelnosti kasační stížnosti, a proto přezkoumal jí napadený rozsudek krajského soudu v rozsahu a v rámci kasační stížností uplatněných důvodů, zkoumaje přitom, zda napadené rozhodnutí či jemu předcházející řízení netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti [§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.].

[10] V souzeném případě je pro rozhodnutí stěžejní úvaha, zda bylo stěžovatelovo právo vyměřit daň prekludováno. Krajský soud považoval za okamžik, podle kterého se určil počátek běhu prekluzivní lhůty, doručení přípisu o zahájení daňového řízení ze dne 9. 10. 2006 žalobci. Stěžovatel však za tento okamžik označil doručení výzvy k podání

daňového přiznání podle § 40 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), ze dne 17. 4. 2009.

[11] Z odůvodnění napadeného rozsudku jednoznačně plyne, že krajský soud nevzal při hodnocení daňové prekluze výzvu ze dne 17. 4. 2009 vůbec v potaz, jakkoli byla v době jeho rozhodování součástí předloženého správního spisu. Takový postup nelze vyhodnotit jinak, než jako vadu rozhodnutí spočívající v nepřezkoumatelnosti rozsudku pro nedostatek důvodů, neboť uvedená výzva mohla mít podstatný význam pro posouzení běhu prekluzivní lhůty; proto bylo povinností krajského soudu výslovně se jí v rámci právních úvah v odůvodnění rozsudku obsažených zabývat, neboť tyto právní úvahy byly pro posouzení věci klíčové.

[12] Pro posouzení běhu daňové prekluze je nutno určit, zda byla zmiňovaná výzva způsobilá její běh přerušit. V této souvislosti poukazuje Nejvyšší správní soud na svůj vlastní rozsudek ze dne 27. 1. 2005, čj. 1 Afs 27/2004-80, z jehož odůvodnění vyplývá, že *„[v]ýzva podle § 40 daňového řádu* [tj. výzva k podání daňového přiznání podle zákona o správě daní a poplatků – pozn. NSS], *splňuje-li ovšem zákonem stanovené náležitosti daňového rozhodnutí a je-li daňovému subjektu doručena, pak plní úlohu úkonu směřujícího k vyměření daně a je způsobilá založit běh nové subjektivní tříleté lhůty k vyměření popřípadě doměření daně ve smyslu § 47 odst. 2 daňového řádu.*“ Tyto závěry pak Nejvyšší správní soud ještě rozšířil o podmínku zákonnosti výzvy správce daně; nezákonná výzva podle § 40 zákona o správě daní a poplatků není způsobilá založit běh nové prekluzivní lhůty (srov. rozsudek NSS ze dne 11. 10. 2007, čj. 5 Afs 155/2006-90, publ. pod č. 1441/2008 Sb. NSS). Z uvedeného vycházel Nejvyšší správní soud i v rozsudku ze dne 21. 5. 2009, čj. 2 Afs 55/2008-80, nebo z rozsudku ze dne 30. 4. 2013, čj. 8 Afs 29/2012-56. Bude proto na krajském soudu, aby v tomto smyslu posoudil, zda výzva k podání daňového přiznání ze dne 17. 4. 2009 byla způsobilá přerušit běh prekluzivní lhůty. Prvotně k této otázce se musí vyjádřit krajský soud; zdejšímu soudu, v postavení soudu kasačního, nepřísluší argumentačně dotvářet právní závěry absentující v přezkoumávaném rozsudku.

[13] Pokud krajský soud shledá, že k přetržení běhu prekluzivní lhůty z důvodu předmětné výzvy skutečně došlo, zohlední i soudní řízení vedená před krajským a Nejvyšším správním soudem. Po dobu řízení vedených před správními soudy totiž lhůty pro zánik fiskálních povinností neběží (§ 41 s. ř. s.); k tomu srov. i rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, čj. 1 Afs 9/2008-59 (*„lhůtu pro vyměření (doměření) daně není možné počítat pouze podle daňového řádu, ale v případě soudního řízení je nutné zohlednit i ustanovení soudního řádu správního: po dobu soudního řízení se tříletá lhůta pro vyměření (doměření) daně staví a její běh pokračuje až po pravomocném skončení řízení před soudem. Jelikož se jedná o stavění lhůty (nikoliv o její přerušení, kdy lhůta po odpadnutí překážky běží od začátku), část lhůty, která uběhla před zahájením soudního řízení a část lhůty, která uběhla po něm, se sčítají.*“). Ústavní stížnost proti citovanému rozsudku Ústavní soud usnesením ze dne 21. 10. 2008, sp. zn. I. ÚS 1296/08, odmítl.

[14] V dalším řízení krajský soud znovu přezkoumatelným způsobem posoudí, zda k prekluzi daňové povinnosti žalobce došlo či nikoliv. Shledá-li, že prekluzivní lhůta pro vyměření daně byla zachována, bude povinen meritorně vypořádat v žalobě uplatněné námitky.

IV. Závěr a náklady řízení

[15] S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud opodstatněné kasační stížnosti vyhověl; napadený rozsudek podle § 110 odst. 1 s. ř. s. jako rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[16] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně 18. ledna 2017

JUDr. Miloslav Výborný
předseda senátu