



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a Mgr. Jana Passera v právní věci žalobce A., s. r. o., zastoupeného JUDr. Vladimírem Škrétou, advokátem v Liberci, U soudu 363/10, proti žalovanému Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem, Ústí nad Labem, Velká hradební 61, v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 24. 1. 2003, čj. 18206-98/120/02, a čj. 18206-99/120/02, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka Liberec, ze dne 26. 7. 2005, čj. 59 Ca 25/2003–59,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost se zamítá.**
- II. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení.**
- III. Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalovaný rozhodnutími ze dne 24. 1. 2003, čj. 18206-98/120/02, a čj. 18206-99/120/02, zamítl odvolání žalobce proti dodatečným platebním výměrům Finančního úřadu ze dne 20. 8. 2002, čj. 155914/02/192913/5326 a čj. 155927/02/192913/5326, jimiž byla žalobci po provedené daňové kontrole dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období let 1998 a 1999 ve výši 252 000 Kč, resp. 232 050 Kč.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka Liberec. Krajský soud rozsudkem ze dne 26. 7. 2005, čj. 59 Ca 25/2003-59, žalobu zamítl.

Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností. Dovolal se přitom stížního důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tedy nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Odkázal na své žalobní námitky a poukázal na rozpor právního názoru krajského soudu (podle něž není správce daně povinen se při zahájení daňové kontroly dotazovat daňového subjektu, zda nemá důvody pro podání dodatečného daňového přiznání) s

právním názorem Ústavního soudu (sp. zn. II. ÚS 166/01). Stěžovatel zdůraznil povinnost správce daně dbát na zachování práv daňového subjektu s tím, že mu zahájením daňové kontroly bylo znemožněno podat dodatečné daňové přiznání. Stěžovatel současně namítal, že správce daně přihlédně podle § 16 odst. 8 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“, „d. ř.“) při dodatečném stanovení daně ke všem okolnostem, které byly při daňové kontrole zjištěny, a je proto povinen při doměření daně zohlednit také odčitatelnou daňovou ztrátu. Vůle stěžovatele k uplatnění daňové ztráty byla jednoznačně deklarována v dodatečném daňovém přiznání k dani z příjmů právnických osob za rok 1998 a ve vyjádření k výsledkům daňové kontroly ze dne 20. 5. 2002. Stěžovatel rovněž konstatoval, že § 41 daňového řádu neobsahuje žádný důvod pro to, aby bylo dodatečné uplatnění daňové ztráty spojeno pouze s podáním dodatečného přiznání. V doplnění kasační stížnosti stěžovatel poukázal na - jeho právní názor podporující - rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 3. 2006, čj. 7 Afs 165/2004–103.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na skutkovou odlišnost této věci a případu řešeného Ústavním soudem. Stěžovateli bylo zvýšení odčitatelné položky jako důvod k podání dodatečného daňového přiznání známo již před zahájením daňové kontroly, ale stěžovatel tuto skutečnost správci daně neoznámil. Správce daně proto neměl žádný zákonný důvod vyzývat stěžovatele k podání dodatečného daňového přiznání před zahájením daňové kontroly. Ustanovení § 16 odst. 8 d. ř. podle žalovaného neznamená povinnost správce daně vyhledávat všechny možnosti, jimiž by daňovou povinnost subjektu snižoval. Daňovou ztrátu lze uplatnit pouze formou dodatečného daňového přiznání, které však musí být v okamžiku svého podání přípustné.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost není důvodná.

Osmý senát, jemuž byla věc v souladu s rozvrhem práce přidělena, se v návaznosti na kasační námitky zabýval mj. otázkou, zda je správce daně podle § 16 odst. 8 daňového řádu povinen v daňovém řízení vzít v úvahu daňovou ztrátu stěžovatele za minulá zdaňovací období jako odčitatelnou položku od základu daně, a to za situace, kdy stěžovatel projevil vůli uplatnit daňovou ztrátu teprve v průběhu daňové kontroly. Tato otázka nebyla dosavadní judikaturou Nejvyššího správního soudu řešena jednotně, proto osmý senát předložil věc rozšířenému senátu (§ 17 odst. 1 s. ř. s.), který usnesením ze dne 27. 3. 2007, čj. 8 Afs 111/2005–106 (www.nssoud.cz), rozhodl, že *„Daňový subjekt nemůže účinně podat daňové přiznání od zahájení daňové kontroly až do jejího ukončení (§ 41 odst. 2 d. ř.). Zjištěnou okolností, ke níž musí správce daně při daňové kontrole ve smyslu ustanovení § 16 odst. 8 d. ř. přihlížet, proto není ani právní úkon, jímž daňový subjekt vůči správci daně projeví vůli uplatnit daňovou ztrátu z předchozích let v jiném rozsahu než v daňovém přiznání za kontrolované zdaňovací období.“*

Rozšířený senát, na jehož rozhodnutí osmý senát v podrobnostech odkazuje, se vypořádal s dočasným omezením daňového subjektu, spočívajícím v nemožnosti činit některé úkony (např. podat daňové přiznání) po dobu přezkušování správnosti příslušné daňové povinnosti (probíhající daňová kontrola), včetně možnosti podat dodatečné daňové přiznání po skončení daňové kontroly. Rozšířený senát se zabýval také možností správce daně přihlédnout o své vůli k daňové ztrátě daňovým subjektem neuplatněné a

uzavřel, že je takováto možnost vyloučena, tzn. uplatnění daňové ztráty je aktivním úkonem daňového subjektu, který správce daně nemůže nahradit vlastním jednáním.

Není případný odkaz stěžovatele na rozhodnutí Ústavního soudu ve věci sp. zn. II. ÚS 166/01 v souvislosti s tvrzením o povinnosti správce daně dotazovat se při zahájení daňové kontroly daňového subjektu, zda nemá důvody pro podání dodatečného daňového přiznání. Nejvyšší správní soud naopak odkazuje na usnesení Ústavního soudu ze dne 25. 10. 2002, sp. zn. III. ÚS 298/02 (ASPI), v souladu s nímž není povinností správce daně vyhledávat za daňový subjekt všechny možnosti, jimiž by daňovým subjektům snížil daňovou povinnost. Stěžovatelem tvrzená povinnost správce daně by ostatně byla v rozporu i s argumentací rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ve shora citovaném usnesení, podle níž omezení daňového subjektu související s daňovou kontrolou mají také sankční charakter v případě neřádného plnění povinností daňového subjektu.

Stěžovatel dále poukázal na nesrozumitelnost napadeného rozhodnutí krajského soudu, neboť končící text na str. 8 nenavazuje na začínající text na str. 9. Nejvyšší správní soud ze soudního spisu zjistil, že opisy (kopie) rozsudku krajského soudu trpí vadou, na kterou stěžovatel poukázal, ale originál rozsudku na čl. 59 – 67 spisu je bezchybný a vyplývá z něj, že v opisech byl v místě zmiňovaném stěžovatelem vypuštěn jeden řádek. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že se jedná o vadu rozhodnutí odstranitelnou postupem podle § 54 odst. 4 s. ř. s., která však nemá za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí.

Kasační stížnost tedy není důvodná, proto ji Nejvyšší správní soud zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel, který neměl v řízení o kasační stížnosti úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 120, § 60 odst. 1 s. ř. s.), žalovanému pak náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení: Proti tomuto rozsudku nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně 29. června 2007

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu