



ČESKÁ REPUBLIKA

R O Z S U D E K
J M É N E M R E P U B L I K Y

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Ladislava Hejtmánka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **T. J.**, advokátem se sídlem ve Vsetíně, Palackého 168, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, náměstí Svobody 4, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 30. 6. 2005, č. j. 29 Ca 112/2004 - 20,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále také jen „stěžovatel“) napadl včasnou kasační stížností shora uvedený pravomocný rozsudek krajského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 6. 2. 2004, č. j. FŘ-110/5107/03-0107, a bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení mezi účastníky. Ve správním řízení byla stěžovateli vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2002 ve výši 143 444 Kč.

Stěžovatel napadl rozsudek v celém rozsahu a domáhal se jeho zrušení a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení. V kasační stížnosti uplatnil důvod podle ust. § 103 odst. 1 písm. a), b), d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů - dále jen „s. ř. s.“. Stěžovatel nesouhlasil s právním posouzením, které provedl krajský soud v napadeném rozsudku (ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.), který se týkal aplikace zjištění vyplývajících z kontroly jiného subjektu a ve svém důsledku vedl ke zvýšení základu daně stěžovatele. Podle názoru stěžovatele je zřejmé, že není možno zvyšovat základ

daně a daňovou povinnost na základě rozhodnutí jiného subjektu, které bylo orgánem druhého stupně následně zrušeno. V tomto směru vymezil stěžovatel svou námitku i podle ust. § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., neboť podle jeho názoru při zjišťování skutkové podstaty došlo k porušení zákona v ustanoveních o řízení před správním orgánem. Konkrétně k této námitce uvedl, že základ daně byl stanoven na základě řízení, které bylo zahájeno mimořádným opravným prostředkem z důvodu odvolání, které stěžovatel nepodal (odvolání podal druhý člen sdružení), přičemž rozhodnutí proti stěžovateli nabylo právní moci. U druhého člena sdružení bylo následně toto rozhodnutí zrušeno pro nezákonnost, v případě stěžovatele však bylo ponecháno beze změny. Tímto způsobem se podle jeho názoru nedá postupovat, neboť smyslem daňového řízení je správné a přesné vybrání daně. Skutečnost, že námitka postrádá oporu v zákoně, se jeví podle stěžovatele jako skutečnost, která je nedostatkem důvodů pro rozhodnutí podle ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Žalovaný s podanou kasační stížností nesouhlasil a navrhl ji zamítnout jako nedůvodnou. Stěžovatel v kasační stížnosti uvádí pouze velmi obecné důvody, přičemž žalovaný se ztotožnil s právním názorem krajského soudu uvedeným v napadeném rozsudku.

Napadeným rozsudkem (rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 30. 6. 2005, č. j. 29 Ca 112/2004 - 20) byla zamítnuta žaloba proti pravomocnému správnímu rozhodnutí a bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení. V odůvodnění mj. krajský soud uvedl, že žalobce si v přiznání k daní z příjmů za zdaňovací období roku 2002 uplatnil částku 149 364 Kč jako vzniklou a vyměřenou ztrátu za rok 1997. V roce 1999 proběhla u žalobce daňová kontrola daně z příjmů a výsledkem bylo dodatečné vyměření daně z příjmů fyzických osob žalobci za zdaňovací období roku 1997 ve výši 482 840 Kč. Toto rozhodnutí nabylo právní moci, neboť žalobce proti němu podal opožděné odvolání. V roce 2002 bylo žalobci toto rozhodnutí změněno postupem podle ust. § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní“), a to tím způsobem, že dodatečně vyměřená daň z příjmů zdaňovacích osob za zdaňovací období roku 1997 byla změněna z částky 482 840 Kč na částku 711 240 Kč, rovněž toto rozhodnutí nabylo právní moci. Z ust. § 34 odst. 1 věta první zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění rozhodném (dále jen „zákon o daních z příjmů“) vyplývá, že ze základu daně z příjmů lze jako položku odčitatelnou od základu daně odečíst daňovou ztrátu, která vznikla a byla vyměřena za podmínek podle ust. § 34 odst. 1 a 2 zákona o správě daní. V projednávané věci nebyla v zákonem stanovených zdaňovacích obdobích u žalobce vyměřena daňová ztráta jím uplatněná v daňovém přiznání, proto nedošlo k naplnění zákonné podmínky pro možnost uplatnění této odčitatelné položky. Ohledně námitky, že stanovení daňové povinnosti bylo provedeno na základě zjištění týkajících se druhého člena sdružení, krajský soud uvedl, že tato námitka postrádá právní důvod jinak skutkově tvrzené nezákonnosti napadeného správního rozhodnutí. Proto se jí soud nemohl zabývat, nicméně přesto uvedl, že tato skutková námitka postrádá v rámci zákona o správě daní i zákona o daních z příjmů zákonnou oporu.

Nejvyšší správní soud, vázán rozsahem a důvody podané kasační stížnosti (ust. § 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), přezkoumal napadený pravomocný rozsudek krajského soudu a celou věc posoudil takto.

K první stížní námitce, v níž stěžovatel nesouhlasí s právním názorem krajského soudu (ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.), je nutné nejprve uvést, že tato námitka je velmi obecná a poměrně nesrozumitelná. Stěžovatel v ní uvádí, že není možné zvyšovat základ daně a daňovou povinnost na základě rozhodnutí jiného subjektu, které bylo orgánem druhého

stupně následně zrušeno. Porovnáním s obsahem podané žaloby spíše vyplývá, že stěžovatel napadá postup, kdy dodatečné vyměření daně bylo provedeno na základě zjištění týkajícího se druhého člena sdružení (žaloba ze dne 13.4.2004). Takový postup však nijak nezákonný není, navíc jej stěžovatel v podané kasační stížnosti zestručnil tak, že neodpovídá obsahu správního spisu. V dané věci je podstatné, že u stěžovatele proběhla daňová kontrola daně z příjmů mj. za období roku 1997 a na jejím základě mu byla dodatečně vyměřena daň za toto období ve výši 482 840 Kč. Toto rozhodnutí bylo přezkoumáno podle ust. § 55b zákona o správě daní a na základě takto provedeného řízení byla dodatečně vyměřená daň za předmětné zdaňovací období změněna na částku 711 240 Kč, přičemž toto rozhodnutí nabylo právní moci. Tím byla dostatečně vymezena zjištění, z nichž v tomto správním řízení musely správní orgány vycházet. Stěžovatel nemůže napadat postup, který předcházel tomuto správnímu řízení, pokud jej akceptoval a nijak se dodatečnému vyměření daně nebránil.

V tomto správním řízení se pouze posuzuje (jak přílehavě uvedl krajský soud) možnost uplatnění odčitatelné položky od základu daně podle ust. § 34 odst. 1 zákona o daních z příjmů. Proti takovému postupu stěžovatel nijak nebrojil ani v podané kasační stížnosti, ostatně však ani v žalobě. Proto krajský soud nijak nepochybil, když takovou žalobu, která přímo proti tomuto postupu nemířila, zamítl jako nedůvodnou. Jak správně uvedl krajský soud v odůvodnění napadeného rozhodnutí, postup při uplatnění položky odčitatelné od základu daně je upraven v ust. § 34 odst. 1, 2 zákona o daních z příjmů a je tedy nedůvodné tvrzení stěžovatele, že by tento postup neměl oporu v zákonu.

V dalším stížním bodě stěžovatel uvedl svůj nesouhlas se zjišťováním skutkové podstaty správním orgánem a podle jeho názoru měl krajský soud takové rozhodnutí zrušit [ust. § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.]. Stěžovatel uvedl, že základ daně byl stanoven na základě řízení, které bylo zahájeno mimořádným opravným prostředkem jiného subjektu, přičemž tomuto druhému subjektu bylo rozhodnutí zrušeno, ale v případě stěžovatele bylo ponecháno beze změny. Takový postup však má oporu v zákoně, neboť podmínky pro přezkum daňových rozhodnutí stanoví zákon o správě daní ve svém ust. § 55b odst. 1 zákona o správě daní (podle něhož může být již pravomocné správní rozhodnutí zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno, přičemž takové řízení se zahajuje buď na žádost daňového subjektu nebo z úřední povinnosti). Je tedy zcela jasné patrné, že toto přezkumné řízení může být zahájeno i z úřední povinnosti, a žádost daňového subjektu tedy není nutná pro jeho zahájení, vedení ani rozhodnutí. V této věci je však nutné uvést, že řízení podle ust. § 55b zákona o správě daní je samostatným řízením, v němž může stěžovatel uplatňovat svá práva. Pokud tak konkrétně učinil a správce daně jeho procesní práva neakceptoval, musel by stěžovatel v žalobě tvrdit porušení těchto práv, a to k jakým skutečnostem při tomto samostatném řízení nebylo přihlédnuto a jaký konkrétní vliv takový postup má na uplatnění ztráty v tomto správním řízení. Pokud by se soud s touto žalobní námitkou řádně nevypořádal, musel by tuto skutečnost, a to konkrétním vymezením, uplatnit v rámci kasačních námitek. Jak žalobní, tak i stížní námitka, je však v této věci velmi obecná, takže nelze zaujmout žádné stanovisko.

Poslední námitkou stěžovatel uvedl, že uplatňuje důvod kasační stížnosti podle ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť „námitka postrádá v rámci daňového řádu i ZDP oporu, a tím se jeví jako skutečnost, která je nedostatkem důvodů pro rozhodnutí“. Tato námitka je natolik obecná a bez jakéhokoliv vztahu k napadenému rozsudku krajského soudu, že ji Nejvyšší správní soud přezkoumat nemůže. Je možné pouze uvést, že Nejvyšší správní soud neshledal napadený rozsudek nepřezkoumatelným pro nedostatek důvodů, k čemuž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (ust. § 109 odst. 2 s. ř. s.), neboť krajský

soud svůj právní názor konkrétně odůvodnil, přičemž takové zdůvodnění vychází z aplikovatelných právních předpisů.

Ze všech těchto důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (ust. § 110 odst. 1 s. ř. s.).

O nákladech řízení o kasační stížnosti bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ust. § 120 s. ř. s., neboť žalovanému jako ve věci úspěšnému účastníkovi, tyto náklady nevznikly.

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

V Brně dne 24. srpna 2006

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu