



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Petra Příhody a soudů JUDr. Michala Mazance a JUDr. Jana Passera v právní věci žalobce: **M. M.**, zastoupený JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Litoměřice, Zítkova 677/9, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem**, Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 5. 2005, čj. 15335/110/04, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 8. 3. 2007, čj. 15 Ca 130/2005 – 23,

**t a k t o :**

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 8. 3. 2007, čj. 15 Ca 130/2005 – 23 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Žalobou podanou u Krajského soudu v Ústí nad Labem se žalobce domáhal přezkoumání a zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 5. 2005, čj. 15335/110/04, kterým došlo k zamítnutí odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu v Litoměřicích ze dne 31. 3. 2004, čj. 40160/04/196911/6682 č. 1040000100. Tímto (posledně uvedeným) rozhodnutím byla žalobci podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů – ve znění účinném v době vydání napadeného správního rozhodnutí – (dále též „zákon o daních z příjmů“), a § 46 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“), vyměřena daň z příjmů fyzických osob ve výši 73908 Kč. Žalobce jako žalobní bod uvedl, že napadené správní rozhodnutí vychází z nesprávného závěru, že žalobcem předložený posudek znalce P. T. není relevantním důkazem ve smyslu § 24 odst. 10 zákona o daních z příjmů.

Rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 8. 3. 2007, čj. 15 Ca 130/2005 - 23 byla žaloba zamítnuta. Jak vyplývá z odůvodnění tohoto rozsudku, krajský soud dospěl k závěru, že znalecký posudek předložený žalobcem vycházel toliko ze soupisu škod na majetku při povodni v srpnu 2002, který jako svůj interní doklad vyhotovil žalobce. Znalec tedy neměl při vypracování posudku k dispozici žádná zjištění, z nichž by mohl ověřit žalobcem tvrzenou existenci a rozsah škody způsobenou povodní. Ve skutečnosti tedy pouze provedl ocenění hodnoty věci, které byly uvedeny v interním dokladu žalobce a nikoliv stanovení výše škody vzniklé v důsledku povodně. Navíc žalobce po celou dobu řízení

před správním orgánem uváděl, že si škodu vyčíslil sám. Z toho je dle názoru krajského soudu zřejmé, že před odstraněním následků povodně zjišťování existence a rozsahu škody na majetku, žalobce pojišťovna ani soudní znalec neprováděli. Kromě toho nelze vycházet ani z údajů uvedených žalobcem, neboť ten v daňovém řízení předložil dva soupisy škody, v nichž vyčíslil újmu způsobenou povodní dvěma značně odlišnými způsoby. Výši škody byl povinen doložit daňový subjekt, který podle § 31 odst. 9 daňového řádu prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v přiznání nebo k jejichž průkazu byl správcem daně v průběhu daňového řízení vyzván. Jestliže tedy znalecký posudek ze dne 14. 4. 2004, č. 4703 není posudkem ve smyslu § 24 odst. 10 zákona o daních z příjmů, správce daně nemusel zpochybňovat závěry v něm uvedené jinými důkazními prostředky. Naopak bylo na daňovém subjektu, aby předložil takový posudek pojišťovny nebo soudního znalce, který by takovému zákonnému ustanovení odpovídal. To však žalobce neučinil. Odvolací orgán tedy dle závěru krajského soudu nepochybil, když dotyčný znalecký posudek „neosvědčil jako důkaz“ a při přezkoumání správnosti a zákonnosti platebního výměru k němu nepřihlížel.

Včas podanou kasační stížností se žalobce (dále též „stěžovatel“) domáhal zrušení tohoto rozsudku. Uváděl, že P. T. zpracoval znalecký posudek jako znalec z oboru ekonomika, odvětví ceny a odhady, se specializací na movité věci. Tomuto znalci tak nepřísluší, aby posuzoval, zda škoda na majetku byla zapříčiněna živelní pohromou a jaké konkrétní věci mohla tato událost zničit či poškodit. Smyslem § 24 odst. 10 zákona o daních z příjmů je vyčíslení ceny zničených nebo poškozených věcí a není v rozporu se zákonem, pokud znalec toto vyčíslení učiní na základě sdělení stěžovatele. Navíc je přirozené, že při dané události nelze znalci věci předložit. Znalecký posudek je jedním z důkazních prostředků podle § 31 odst. 4 daňového řádu.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti zejména znovu poukázal na to, že znalec P. T. neměl při vypracování posudku k dispozici žádná zjištění, z nichž by mohl ověřit stěžovatelem tvrzenou existenci a rozsah škody, která mu byla způsobena povodní. Znalec provedl ocenění hodnoty věcí uvedených v interním dokladu stěžovatele. Navíc nelze vycházet ani z těchto podkladů, neboť stěžovatel v daňovém řízení předložil dva odlišné soupisy škody. Proto žalovaný navrhl, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

Rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, čj. 8 Afs 44/2007 – 53 byla tato kasační stížnost zamítnuta. Zdejší soud vycházel především ze závěru, že posudek P. T. je nutno považovat přinejmenším formálně za posudek soudního znalce ve smyslu § 24 odst. 10 věta druhá zákona o daních z příjmů. Tento znalec vycházel výlučně z podkladů předložených žalobcem, který v průběhu správního řízení předložil dva podklady, v nichž bylo provedeno nejen odlišné vyčíslení škody, ale byly zde zejména i odlišnosti ve výčtu věcí, jež měly být povodní zničeny a poté byly zlikvidovány. Stěžovateli se tedy nepodařilo prokázat výši škody způsobenou povodní (viz zejména § 24 odst. 1 zákona o daních z příjmů a § 31 odst. 9 daňového řádu).

K ústavní stížnosti žalobce Nálezem Ústavního soudu ze dne 5. 3. 2009, sp. zn. II. ÚS 281/09 bylo vysloveno, že postupem porušujícím různé aspekty spravedlivého procesu (hlava V. Listiny základních práv a svobod), především čl. 36 odst. 1 a čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod bylo rozhodnutím Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 11. 2008, čj. 8 Afs 44/2007 – 53 porušeno základní právo stěžovatele garantované v čl. 11 odst. 1 Listiny a proto se tato rozhodnutí ruší.

Právními závěry uvedenými v odůvodnění tohoto nálezu je zdejší soud vázán. Proto je možno odkázat v celém rozsahu na tento nálezn, především však na bod 20, ve kterém je uvedeno:

Nejvyšší správní soud uznal znalecký posudek znalce v oboru ekonomiky P. T. za znalecký posudek ve smyslu ust. § 24 odst. 10 věty druhé zákona o daních z příjmů. Připustil-li Nejvyšší správní soud, že tento znalecký posudek může sloužit jako důkazní prostředek ve smyslu 31 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků, měl si vyjasnit rozpory, které podle jeho názoru vyplývaly ze skutečnosti, „že stěžovatel v průběhu správního řízení předložil dva podklady, ve kterých bylo provedeno nejen odlišné vyčíslení škody, ale byly zde zejména i odlišnosti ve výčtu věcí, které byly povodní zničeny a poté zlikvidovány.“ Samotná skutečnost, že stěžovatel již v průběhu správního řízení předložil dvě listiny nestejněho obsahu (srov. bod 4 a bod 10), nemůže být sama o sobě argumentem pro to, že se stěžovateli nepodařilo prokázat výši škody způsobené povodní. Obecné soudy si měly naopak vyjasnit, co vedlo stěžovatele k předložení dvou různících se podkladů (náznak snahy vyjasnit si logiku druhého podkladu viz protokol k ústnímu jednání citovaný výše v bodě 8). Ostatně druhá listina, jak uvedeno shora (bod 8) byla nazvána „Oprava protokolu o škodě“, z čehož plyne, že stěžovatel sám korigoval své původní tvrzení, tj. nelze tvrdit, že soud měl k dispozici dvě rovnocenná tvrzení. Za této situace pak zbývalo dotázat se stěžovatele a žádat o vysvětlení nutnosti opravy původního tvrzení. Přitom nelze bez dalšího předpokládat, že za tím, že stěžovatel předložil dva protokoly o rozsahu škody, je nutně skryt účelový kalkul stěžovatele, je-li celkem dobře myslitelné, že důvody mohly být jiné, a proto je třeba je jen ověřit. V daném případě jde nepochybně o rozpory odstranitelné, a vzhledem k existenci dalších dokladů předkládaných k důkazu (např. peněžní deník) lze dokonce předpokládat, že existuje reálná šance na rozumné vysvětlení rozporů. Úkolem Nejvyššího správního soudu bylo pokusit se o to, a za tímto účelem nařídít jednání, při němž by se stěžovatel mohl k rozporům ve svých projevech vyjádřit a realizovat tak své základní právo garantované čl. 38 odst. 2 Listiny, resp. totéž mohl kasační soud nařídít soudu krajskému a vytknout mu absenci tohoto postupu.

Především se zřetelem na to, že řízení dle hlavy III, dílu 1. (§ 102 a násl.) s. ř. s. je ovládáno převážně kasačním principem, přičemž v daném případě lze předpokládat, že po doplnění řízení v naznačeném směru bude nutno vycházet z odlišných skutkových a v důsledku toho i právních závěrů, byla zvolena druhá výše uvedená varianta, tedy, že bude na krajském soudu, aby nařídil jednání a v něm se pokusil zejména vyjasnit, co vedlo stěžovatele k předložení dvou odlišných podkladů.

Dále, jak je uvedeno pod bodem 21 odůvodnění dotyčného nálezu Ústavního soudu, bude třeba hodnotit souvislost znaleckého posudku s těmito podklady („protokoly“) se zřetelem na skutečnosti v této části odůvodnění nálezu dále zmíněné.

Z těchto důvodů byl kasační stížností napadený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem zrušen a věc byla vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení, v němž je krajský soud vázán právním názorem zde vysloveným (§ 110 odst. 1,3 s. ř. s.). O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 18. června 2009

JUDr. Petr Příhoda  
předseda senátu