

U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Michala Mazance a soudců JUDr. Petra Příhody a JUDr. Jana Passera v právní věci žalobce: **Natural Keramika, spol. s r. o.**, se sídlem U cihelny 93/375, Jevíčko, zastoupeného JUDr. Bohumilem Jiroutem, advokátem se sídlem Pod Hybšmankou 36, Praha 5, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 19. 1. 2007, čj. 542/07-1200-605353, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 1. 8. 2007, čj. 30 Ca 39/2007 - 19,

t a k t o :

Věc se postupuje rozšířenému senátu.

O d ů v o d n ě n í :

Finanční úřad v Moravské Třebové (správce daně) dodatečným platebním výměrem ze dne 5. 10. 2005, čj. 32076/05/265970/8282, doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003 ve výši 170 190 Kč. Žalovaný rozhodnutím ze dne 2. 5. 2006, čj. 6620/120/2005, zrušil dodatečný platební výměr, neboť shledal vyměření daně podle pomůcek nezákonným, a vrátil věc správci daně k dalšímu řízení.

Poté správce daně dodatečným platebním výměrem ze dne 1. 6. 2006, čj. 22213/06/265970/3917, doměřil žalobci daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2003 opět ve výši 170 190 Kč. Žalovaný k odvolání žalobce změnil tento dodatečný platební výměr rozhodnutím ze dne 19. 1. 2007, čj. 542/07-1200-605353, tak, že „základ daně po zaokrouhlení se z částky 1 064 000,- Kč mění na částku 742 000,- Kč, dodatečně vyměřená daňová povinnost z částky 170 190,- Kč se mění na částku 70 370,- Kč, tj. 99 820,- Kč méně.“.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Brně, který rozsudkem ze dne 1. 8. 2007, čj. 30 Ca 39/2007 - 19, deklaroval nicotnost napadeného rozhodnutí i jemu předcházejícího rozhodnutí správce daně. Krajský soud konstatoval, že podle § 50 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), odvolací orgán zamítne odvolání, byly-li splněny podmínky pro stanovení daně podle pomůcek. V opačném případě odvolací orgán změni nebo zruší rozhodnutí správce daně, aniž by mu ovšem mohl věc vrátit. Pokračování v řízení umožňuje § 50 odst. 5 poslední věta daňového řádu, a to vrácením věci k rozhodnutí s odůvodněním a pokyny pro další řízení, jsou-li splněny podmínky pro rozhodnutí podle § 49 odst. 1 daňového řádu. Krajský soud uzavřel, že zrušil-li žalovaný rozhodnutím ze dne 2. 5. 2006 dodatečný platební výměr, rozhodl o předmětu řízení s konečnou platností. Toto rozhodnutí tak představuje překážku věci rozhodnuté, brání jejímu opětovnému projednání. Totožnost věci je zachována, neboť se jedná o zaplacení téže daně, téhož daňového subjektu za stejné zdaňovací období. Nově vydané akty v téže věci podle krajského soudu trpí natolik silnou formální vadou, že jsou nicotné.

Žalovaný (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., tj. nesprávného posouzení právní otázky soudem. Zrušující rozhodnutí vydané podle § 50 odst. 5 daňového řádu, shledal-li odvolací orgán přechod na pomůcky neopodstatněným, představuje podle žalovaného procesní rozhodnutí, které nebrání

pokračování v řízení. Jako takové nemůže představovat překážku věci pravomocně rozhodnuté a správci daně nic nebrání, aby v souladu s pokyny odvolacího orgánu znovu rozhodl.

Žalobce navrhl zamítnutí kasační stížnosti. Zdůraznil mj., že zrušující rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 5. 2006 neobsahovalo žádný další výrok, podle nějž se věc vrací správci daně ani žádný odkaz na zákonný předpis, podle nějž by se tak mělo stát. Vyjádření záměru odvolacího orgánu postupovat zmíněným způsobem v odůvodnění rozhodnutí není dostatečné. Tento postup by navíc předpokládal sdělení důvodů podle § 49 odst. 1 daňového řádu, k čemuž v posuzované věci nedošlo.

Nejvyšší správní soud musí při rozhodování o kasační stížnosti řešit, zda zrušení rozhodnutí správce daně o vyměření daně podle pomůcek odvolacím orgánem (§ 50 odst. 5 daňového řádu) zakládá překážku věci rozhodnuté nebo zda má pouze povahu procesního rozhodnutí. V návaznosti na tuto otázku musí soud v případě závěru, podle nějž zrušení rozhodnutí správce daně zakládá překážku věci rozhodnuté, řešit související právní otázku, zda je správní rozhodnutí, jehož vydání bránila překážka věci rozhodnuté, nicotné, či zda je stíženo „pouze“ nezákonností.

Nejvyšší správní soud již řešil shodné právní otázky.

V rozsudcích ze dne 10. 11. 2005, čj. 5 Afs 36/2004 - 64 (www.nssoud.cz) a ze dne 24. 7. 2006, čj. 8 Afs 123/2005 - 160 (www.nssoud.cz), dospěl k závěru, zrušení rozhodnutí správcem daně podle § 50 odst. 5 daňového řádu nezakládá překážku věci rozhodnuté a tedy neznemožňuje správci daně ve věci znovu rozhodnout. V rozsudku ze dne 21. 12. 2006, čj. 6 Afs 3/2004 - 85 (www.nssoud.cz), naopak uzavřel, že pokud odvolací orgán rozhodnutí napadené odvoláním zruší, rozhodne tím o předmětu řízení s konečnou platností a v dalším řízení pokračovat nelze.

Dále Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 30. 9. 2003, čj. 6 A 550/2002 - 29 (www.nssoud.cz), ze dne 23. 10. 2003, čj. 2 A 614/2002 - 36 (www.nssoud.cz), a ze dne 21. 12. 2006, čj. 6 Afs 3/2004 - 85 (www.nssoud.cz), uzavřel, že správní rozhodnutí, jehož vydání bránila překážka věci rozhodnuté je nicotné. V rozsudku ze dne 21. 2. 2008, čj. 7 Afs 68/2007 - 82 (www.nssoud.cz), naopak dospěl k závěru, že taková vada zakládá nezákonnost, nikoliv však nicotnost napadeného rozhodnutí.

Osmý senát při předběžné poradě uzavřel, že právní otázky, které musí při posouzení věci musí řešit, jsou v dosavadní judikatuře Nejvyššího správního soudu řešeny rozdílně, proto předložil věc rozšířenému senátu (§ 17 odst. 1 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

Rozšířený senát bude ve věci rozhodovat ve složení: JUDr. Josef Baxa, JUDr. Miluše Došková, JUDr. Michal Mazanec, JUDr. Karel Šimka, JUDr. Jaroslav Vlašín, JUDr. Milada Tomková a JUDr. Marie Turková. Účastníci mohou namítnout podjatost jmenovaných soudců (§ 8 odst. 1 s. ř. s.) ve lhůtě jednoho týdne od doručení tohoto usnesení.

V Brně dne 14. července 2008

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu