



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

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 :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 1. 8. 2007, čj. 30 Ca 39/2007 - 19, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

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, a to podle pomůcek. Žalovaný rozhodnutím ze dne 2. 5. 2006, čj. 6620/120/2005, zrušil dodatečný platební výměr, protože vyměření daně podle pomůcek neshledal důvodné.

Poté správce daně pokračoval v řízení a dalším 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, tentokrát na základě dokazování. 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 Hradci Králové, který rozsudkem ze dne 1. 8. 2007, čj. 30 Ca 39/2007 - 19, vyslovil nicotnost napadeného rozhodnutí i jemu předcházejícího dodatečného platebního výměru. Uvedl, 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 změní 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 ze dne 5. 10. 2005, rozhodl o předmětu řízení s konečnou platností. Vytvořil tak překážku věci rozhodnuté, bránící jejímu opětovnému projednání. Totožnost věci je zachována, neboť se jedná o zaplacení téže daně, téhož daňového subjektu a 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 něž se věc vrací správci daně, ani žádný odkaz na zákonný předpis, podle něž by se tak mělo stát. Záměr odvolacího orgánu postupovat zmíněným způsobem, zmíněný v odůvodnění rozhodnutí, není vyjádřený dostatečně. Tento postup by navíc předpokládal sdělení důvodů podle § 49 odst. 1 daňového řádu, k čemuž v posuzované věci nedošlo.

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

Shodné otázky již byly judikaturou Nejvyššího správního soudu řešeny. S ohledem na skutečnost, že tato judikatura byla rozporná, předložil osmý senát usnesením ze dne 14. 7. 2008, čj. 8 Afs 76/2007 - 41 (www.nssoud.cz), věc rozšířenému senátu (§ 17 odst. 1 s. ř. s.).

Rozšířený senát v usnesení ze dne 14. 4. 2009, čj. 8 Afs 76/2007 - 48 (www.nssoud.cz), mj. uvedl, že rozhodnutím odvolacího orgánu o odvolání proti platebnímu výměru daňové řízení končí a je vyloučeno, aby po zrušení platebního výměru správce daně prvního stupně pokračoval v daňovém řízení a o dani znovu rozhodl. Vydá-li však správce daně po zrušení platebního výměru v odvolacím řízení znovu platební výměr, jedná se o rozhodnutí nezákonné, nikoliv nicotné. V podrobnostech odůvodnění tohoto právního názoru Nejvyšší správní soud pro stručnost odkazuje na citované rozhodnutí.

Je tedy zřejmé, že kasační stížnost v rozsahu, jímž zpochybňuje závěr krajského soudu o existenci překážky věci rozhodnuté, bránící v pokračování v řízení po vydání zrušujícího rozhodnutí žalovaným dne 2. 5. 2006, není důvodná. Ve světle argumentace rozšířeného senátu tento závěr krajského soudu obstál.

Přes nedůvodnost kasační stížnosti však Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že je namístež rozsudek krajského soudu zrušit. Krajský soud totiž zatížil řízení vadou, která měla za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, a k níž musel Nejvyšší správní soud přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.).

Krajský soud totiž na základě správné úvahy o existenci překážky věci rozhodnuté ve správním řízení učinil nesprávný závěr o nicotnosti následně vydaných rozhodnutí, kterou i bez návrhu vyslovil (§ 76 odst. 2, 3 s. ř. s.). Jak přitom vyplývá z rozhodnutí rozšířeného senátu, překážka věci rozhodnuté vedla k nezákonnosti, nikoliv k nicotnosti, napadeného rozhodnutí a jemu předcházejícího dodatečného platebního výměru. S ohledem na skutečnost, že se nejednalo o dílčí vadu odůvodnění, ale o úvahu, která měla vliv i na výrok rozsudku krajského soudu, nemohl Nejvyšší správní soud tuto nesprávnost korigovat v rámci svého rozhodnutí, ale musel zrušit rozsudek krajského soudu a věc mu vrátit k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Krajský soud v dalším řízení rozhodne vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti krajský soud rozhodne v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 19. června 2009

JUDr. Michal Mazanec
předseda senátu