



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobce **V. K.**, zastoupeného JUDr. Ing. Vladimírem Nedvědem, advokátem se sídlem Mírové náměstí 157/30, 412 01 Litoměřice, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, 400 21 Ústí nad Labem, proti rozhodnutí ze dne 1. 6. 2005, č. j. 15399/150/03, o zaplacení daňového nedoplatku ručitelem, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 26. 11. 2007, č. j. 15 Ca 111/2007 - 21,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 26. 11. 2007, č. j. 15 Ca 111/2007 - 21, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Dne 6. 8. 2003 vyzval Finanční úřad v Litoměřicích žalobce podle § 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), aby jako společník veřejné obchodní společnosti KAISER A PÜR, transport, za ni zaplatil daňový nedoplatek na několika druhích daní. Daňový nedoplatek přitom představovalo penále ve výši 630 923 Kč.

Žalobce se proti výzvě odvolal; žalovaný však odvolání zamítl rozhodnutím ze dne 1. 6. 2005.

Žalobce napadl rozhodnutí žalovaného žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem; ten žalobě vyhověl a rozsudkem ze dne 26. 4. 2006, č. j. 15 Ca 143/2005 - 23, zrušil nejen rozhodnutí žalovaného, ale též výzvu vydanou správcem daně v I. stupni. Přisvědčil žalobci v tom, že daňový nedoplatek představuje daň, která nebyla uhrazena v době její splatnosti, zatímco penále je sankcí za včasné neuhrazení této daně a není součástí daňového nedoplatku.

Nejvyšší správní soud ke kasační stížnosti žalovaného zrušil tento rozsudek krajského soudu svým rozsudkem ze dne 25. 4. 2007, č. j. 1 Afs 93/2006 - 48, a věc mu vrátil k dalšímu

řízení. Zaujal přitom názor, že žalobce jako společník veřejné obchodní společnosti ručí za daňové nedoplatky ve stejném rozsahu jako společnost sama - tedy nejen za daň samotnou, ale i za příslušenství daně.

Krajský soud v Ústí nad Labem v novém řízení žalobu zamítl rozsudkem ze dne 26. 11. 2007.

Žalobce napadl rozsudek kasační stížností. Krajskému soudu zde vytkl, že se nezabýval žalobní námitkou, podle níž byla výzva správce daně k zaplacení daňového nedoplatku vydána po uplynutí promlčecí lhůty podle § 70 odst. 1 daňového řádu. V tom spatřuje žalobce vadu řízení před soudem, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Navrhl proto, aby Nejvyšší správní soud zrušil rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že krajský soud zahrnul uvedenou žalobní námitku do rekapitulační části svého rozsudku; z toho je zřejmé, že se jí musel zabývat, než žalobu zamítl. Žalovaný se dále vyjádřil k tomu, proč svůj postup považuje za správný a námitku promlčení za nedůvodnou, poukázal na to, že krajský soud v jiné své věci potvrdil právní názor žalovaného, a navrhl, aby kasační stížnost žalovaného byla zamítnuta.

Jelikož v této věci šlo již o druhou kasační stížnost v pořadí - prvé z nich Nejvyšší správní soud vyhověl a pro další řízení zavázal krajský soud svým právním názorem - zabýval se zdejší soud nejprve tím, zda je kasační stížnost přípustná. Podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je totiž nepřipustná kasační stížnost směřující proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem (s výjimkou případu, kdy je jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu).

V projednávané věci žalobce nenamítá, že by se krajský soud při opětovném rozhodování neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu, a jeho výtky tak nespádají pod výjimku z nepřipustnosti kasační stížnosti, upravenou v citovaném ustanovení. Smyslem pravidla obsaženého v § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je však zamezit tomu, aby se Nejvyšší správní soud opakovaně zabýval týmiž námitkami, k nimž zaujal názor již v předchozím kasačním řízení, nikoli paušálně znemožnit jakýkoli druhý kasační přezkum v pořadí. K výkladu citovaného ustanovení se vyjádřil i Ústavní soud v nálezu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 136/05, při posuzování situace, v níž „v prvním kole“ Nejvyšší správní soud zrušil napadené rozhodnutí soudu pro procesní pochybení a „v druhém kole“ mu pak byly v kasačním řízení předloženy námitky hmotněprávní. Ústavní soud zde dovodil, že Nejvyšší správní soud nemůže odmítnout přezkoumat věc z pohledu hmotněprávního pochybení, pokud se jí v předchozím řízení zabýval jen z procesního hlediska.

Obdobná úvaha se uplatní i v této věci. Jakkoli Nejvyšší správní soud v prvním řízení o kasační stížnosti zrušil rozhodnutí krajského soudu nikoli pro procesní vady, nýbrž pro nesprávné posouzení právní otázky podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. (tedy z důvodu hmotněprávního), otázkou nyní předkládanou se dosud nezabýval. Kasační stížnost je tedy přípustná.

Kasační stížnost je rovněž důvodná. Žalobci je nutno přisvědčit v tom, že krajský soud se nevyjádřil k námitce promlčení práva vymáhat daňový nedoplatek podle § 70 odst. 1 daňového řádu. Jen je třeba upřesnit, že převládající judikatura zdejšího soudu nespátřuje v takovém pochybení vadu řízení před soudem, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci

samé [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], nýbrž nepřezkoumatelnost rozhodnutí soudu pro nedostatek důvodů (upravenou v tomtéž ustanovení).

Žalobce ve své žalobě ze dne 12. 7. 2005, směřující proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 6. 2005, vznesl celkem tři námitky. Tvrdil, že rozhodnutí žalovaného je nicotné, že ručitel není povinen platit za dlužníka i příslušenství daně a že výzva správce daně vůči žalobci jako ručiteli byla vydána po uplynutí promlčecí lhůty podle § 70 odst. 1 daňového řádu. Krajský soud žalobě vyhověl a rozsudkem ze dne 26. 4. 2006 zrušil napadené rozhodnutí žalovaného. Zabýval se zde jednak žalobcovou námitkou nicotnosti rozhodnutí žalovaného, a nepřisvědčil jí; důvodnou však shledal námitku rozsahu ručení podle § 57 odst. 5 daňového řádu. Žalovaný ve své kasační stížnosti proti rozsudku krajského soudu uplatnil námitky logicky pouze proti závěrům týkajícím se rozsahu ručitelského závazku, které vedly krajský soud ke zrušení jeho rozhodnutí. Nejvyšší správní soud se s námitkami ztotožnil a rozsudek krajského soudu zrušil; věc se tak vrátila do řízení před krajským soudem. Krajský soud pak měl opětovně přezkoumat rozhodnutí žalovaného nejen v rozsahu sporné právní otázky, ohledně níž jej Nejvyšší správní soud zavázal svým názorem, nýbrž tak, aby žádný žalobní bod nezůstal opomenut.

Tuto svou povinnost krajský soud nesplnil. Ve svém původním rozsudku se vyjádřil ke dvěma ze tří námitek, přičemž k druhé z nich se poté musel vyjádřit opakovaně poté, co byl jeho rozsudek zrušen v kasačním řízení. Třetí námitku, podle níž správce daně vůči žalobci konal navzdory promlčení, ponechal soud v prvním řízení logicky stranou: vyjadřovat se k ní nebylo zapotřebí, protože soud dal žalobci za pravdu z jiného důvodu. V druhém řízení o žalobě však již krajský soud žalobci nevyhověl a žalobu zamítl. Bylo proto nutné, aby jeho žalobní argumentaci v úplnosti vyvrátil, a vyčerpал tak i ty námitky, jimž se v předchozím řízení věnovat nemusel. Pokud to soud neučinil, a nevypořádal se tedy s námitkou promlčení, je jeho rozhodnutí nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.

Žalobce se svou námitkou tedy úspěš; Nejvyšší správní soud proto zrušil napadený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm bude krajský soud vázán právním názorem zdejšího soudu (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), a přezkoumá tak i opomenutou žalobní námitku. V novém rozhodnutí o věci rozhodne krajský soud i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 14. května 2008

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu