

U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **M. M.**, zastoupeného JUDr. Alexandrem Klimešem, advokátem se sídlem U Bulhara 3, Praha 1, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě**, se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 10. 2007, č. j. 6655/07-1102-800227, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 27. 3. 2008, č. j. 22 Ca 401/2007 - 22,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se odmítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku, jímž soud zamítl jeho žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 10. 2007, č. j. 6655/07-1102-800227. Uvedeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání proti rozhodnutí ze dne 29. 1. 2007, č. j. 5477/07/400920/0392, kterým Finanční úřad v Zábřehu zastavil řízení podle § 27 odst. 1 písm. h) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“).

Krajský soud v této věci již dříve rozhodoval, a to rozsudkem č. j. 22 Ca 153/2004 - 25; o kasační stížnosti proti tomuto rozsudku pak rozhodl Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 24. 5. 2006, sp. zn. 1 Afs 146/2005 tak, že rozhodnutí krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud dospěl v uvedeném rozsudku k závěru, že krajský soud nerozlišil správně podmínky pro možnost podání dodatečného daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997. Uvedl, že dodatečné daňové přiznání bylo možno podat jen v souladu s postupem uvedeným v § 41 daňového řádu, tedy až poté, co je pravomocně ukončeno daňové řízení příslušného zdaňovacího období. To však bylo ukončeno až rozhodnutím žalovaného dne 14. 2. 2003, podání dodatečného daňového přiznání již dne 23. 11. 2000 bylo v rozporu s § 41 odst. 2 daňového řádu a tedy nepřipustné.

Krajský soud v Ostravě tedy respektoval závazný právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem, zrušil (rozsudkem č. j. 22 Ca 237/2006 - 59) rozhodnutí žalovaného a věc mu vrátil k řízení s uvedeným právním názorem a pokynem k rozhodnutí. Žalovaný poté zastavil řízení (nyní žalobou napadeným rozhodnutím) vedené o dodatečném daňovém přiznání k dani z příjmů fyzických osob za rok 1997 ve shodě s § 27 odst. 1 písm. h) daňového řádu s odůvodněním, že se jednalo o nepřipustné podání.

Nyní zmíněné rozhodnutí žalovaného (shora označené) napadl žalobce opětovně žalobou, mířící do nesprávného postupu žalovaného, krajský soud však, vázán názorem Nejvyššího správního soudu, žalobu zamítl jako nedůvodnou a právní názor Nejvyššího správního soudu již prve vyslovený v něm zopakoval. Uvedl, že rozhodnutí o daňové povinnosti žalobce za zdaňovací období roku 1997, jímž mu byla dodatečně stanovena daň ve výši 579 440 Kč, nabylo právní moci dne 1. 8. 2000, následně však Krajský soud v Ostravě toto rozhodnutí zrušil rozsudkem ze dne 17. 9. 2001, č. j. 22 Ca 532/2000 - 28. Daňové řízení o opravných prostředcích proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Zábřehu ze dne 23. 3. 1999, č. j. 19818/99/400920/0392 tak bylo pravomocně ukončeno až rozhodnutím žalovaného ze dne 14. 2. 2003, č. j. 6883/1/110/2001. Z uvedených důvodů dodatečně podané daňové přiznání ze dne 23. 11. 2000 bylo vzhledem k § 41 odst. 2 daňového řádu nepřipustným podáním a postup žalovaného, jež zastavil řízení o tomto podání, byl v souladu s § 27 odst. 1 písm. h) daňového řádu. Na závěr zdůraznil, že správní orgány byly pro tento postup vázány názorem krajského soudu a ten zase právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v rozsudku ze dne 24. 5. 2006, č. j. 1 Afs 146/2005 - 48. Uvedl, že napadené rozhodnutí je zcela v souladu s tímto závazným právním názorem.

V kasační stížnosti podané proti tomuto rozsudku krajského soudu stěžovatel namítá, že jeho postup v roce 2000, kdy dodatečné daňové přiznání podával, byl v souladu se zákonem a správce daně měl jím tehdy přiznané příjmy a dodatečně uplatněnou ztrátu z předchozího zdaňovacího období vzít v úvahu a dodatečně je vyměřit, neboť právě v onu dobu, kdy dodatečné daňové přiznání podal - dne 23. 11. 2000, ještě byla daňová povinnost za rok 1997 pravomocně stanovena, soud totiž zrušil toto rozhodnutí až dne 17. 9. 2001.

Stěžovatel zdůraznil, že v době podání dodatečného přiznání, tedy v listopadu roku 2000, neměl Finanční úřad v Zábřehu zastavovat řízení, neboť v té době ještě nebylo pravomocné rozhodnutí o dani za rok 1997 zrušeno, k tomu došlo až později. Navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrevidoval svůj právní názor k existenci překážky podání dodatečného daňového přiznání v roce 2000 (bez ohledu na to, že daň byla poté pravomocně vyměřena v roce 2003) a ve věci znovu rozhodl.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti upozornil na obsah závazného právního názoru Nejvyššího správního soudu a poté i krajského soudu, tímto se žalovaný řídil. Upozornil, že stěžovatel opakuje pouze tytéž námitky, o nichž již zmíněné soudy rozhodly.

S ohledem na to, že se jedná o kasační stížnost podanou proti rozhodnutí krajského soudu, který byl při svém rozhodování vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozhodnutí v téže věci, bylo třeba se nejprve zabývat přípustností kasační stížnosti.

Kasační stížnost je mimořádným opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví, jímž se účastník řízení, z něhož toto rozhodnutí vzešlo, nebo osoba zúčastněná na řízení domáhá zrušení soudního rozhodnutí. S výjimkami stanovenými soudním řádem správním je tato stížnost přípustná proti každému takovému rozhodnutí. Jednu ze zmiňovaných výjimek obsahuje i § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s.; ten stanoví, že kasační stížnost je nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem; to neplatí, je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu. Závazným právním názorem ve smyslu § 110 odst. 3 s. ř. s. je třeba rozumět ve zrušujícím rozsudku vyjádřený závěr o aplikaci a interpretaci práva, jež bylo nebo

mělo být užito v rozhodované věci a jímž se tento soud zabýval ke kasačním námitkám, nebo jímž se zabýval nad jejich rámec v mezích § 109 odst. 2, 3 s. ř. s.

K aplikaci tohoto ustanovení se ostatně vyslovil i Ústavní soud, který ve svém nálezu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 136/05, poukázal na to, že „*ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) soudního řádu správního zajišťuje, aby se Nejvyšší správní soud nemusel znovu zabývat věcí, u které již jedenkrát svůj právní názor na výklad hmotného práva závazný pro nižší soud vyslovil, a to v situaci, kdy se nižší soud tímto právním názorem řídil*“. Podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. nepřipustný návrh soud usnesením odmítne.

Nejvyšší správní soud ve svém závazném právním názoru obsaženém ve zrušujícím rozhodnutí shledal postup žalovaného nezákonný, uvedl, že dodatečné přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1997 bylo nepřipustné a finanční orgány měly proto toto řízení zastavit. To vše proto, že o daňové povinnosti k této dani bylo pravomocně rozhodnuto žalovaným v roce 2003. Tímto právním názorem se pak musel krajský soud řídit v daném řízení (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

V podané kasační stížnosti pak stěžovatel nesouhlasí právě s uvedeným závěrem a požaduje po Nejvyšším správním soudu, aby se znovu zabýval věcí, u které již jedenkrát svůj závazný právní názor na tento postup správních orgánů vyslovil, a to v situaci, kdy se krajský soud tímto právním názorem řídil. Taková kasační stížnost je podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. nepřipustná.

Lze tedy shrnout, že ustanovení § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. limituje přípustnost kasační stížnosti ve vztahu k právní otázce již dříve v téže věci Nejvyšším správním soudem závazně posouzené.

K otázce limitování přípustnosti kasační stížnosti se ostatně podrobně vyslovil i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve svém usnesení ze dne 8. července 2008, č. j. 9 Afs 59/2007 - 56 (dostupné na www.nssoud.cz); v části pro tuto věc podstatné uvedl:

....“Toto omezení je odrazem závaznosti právního názoru pro krajský soud v dalším řízení (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), a tím, že vylučuje možnost brojit proti němu kasačními námitkami, vylučuje i možnost Nejvyššího správního soudu, aby sám svůj původní závazný právní názor k nové kasační stížnosti v téže věci revidoval. Tím je zaručen i požadavek legitimního očekávání a předvídatelnosti soudního rozhodnutí. Patří-li tyto zásady předpokládající stejné rozhodování soudu v obdobných případech k základním atributům právního státu a jsou-li naplněním zásady spravedlivého procesu, pak tím spíše musí být respektovány při opakovaném rozhodování v téže věci za situace, kdy je rozhodováno za stejných poměrů jako při předchozím rozhodnutí. Není-li tedy v dalším řízení změněn skutkový stav, nepřichází v úvahu změna aplikace práva na tento stav při rozhodování o nové kasační stížnosti. Není však vyloučeno, že se v dalším řízení před krajským v důsledku doplnění řízení postupem podle § 77 s. ř. s. změní skutkový stav natolik, že vede k jinému právnímu posouzení. Taková změna skutkových a právních poměrů může být důvodem kasační stížnosti opřené buď o tvrzení o nerespektování závazného právního názoru, nebo o tvrzení akceptující tuto změnu, ale směřující proti novému posouzení. Za takové situace nepřichází tván na závazném právním názoru v úvahu proto, že řešení je zcela jiný skutkový, a zpravidla i právní stav. O takový případ se však zde nejedná.

Zruší-li Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti rozhodnutí krajského soudu, je vysloveným právním názorem vázán nejen krajský soud, ale také Nejvyšší správní soud sám, rozhoduje-li za jinak nezměněných poměrů v téže věci o kasační stížnosti proti novému rozhodnutí krajského soudu.“

Nejvyššímu správnímu soudu tedy nezbylo, než kasační stížnost podle § 46 odst. 1 písm. d), § 120 s. ř. s. odmítnout.

Podle § 60 odst. 3, § 120 s. ř. s. nemá při odmítnutí žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení: Proti tomuto usnesení **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 22. října 2008

JUDr. Lenka Kaniová
předsedkyně senátu