



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **L. K.**, zastoupeného JUDr. Ing. Tomášem Matouškem, advokátem se sídlem Dukelská 15, Hradec Králové, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Horova 17, Hradec Králové, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2009, čj. 1584/09-1100-603393, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 8. 2010, čj. 31 Af 80/2010 - 139,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. 8. 2010, čj. 31 Af 80/2010 - 139, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

[1] Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové (dále jen „žalovaný“) ze dne 10. 3. 2009, čj. 1584/09-1100-603393. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru Finančního úřadu v Hradci Králové (dále jen „správce daně“), kterým byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 ve výši 3460 Kč, a to z důvodu, že dar, který žalobce poskytl v roce 2005 Nadačnímu fondu Prvního soukromého jazykového gymnázia Hradec Králové, spol. s r. o. (dále též „Nadační fond PSJG“ nebo „Nadační fond“), nespĺňuje podmínku § 628 občanského zákoníku o dobrovolnosti daru bez protiplnění, a proto ho nelze uplatnit jako odčitatelnou položku od základu daně.

[2] V daném případě rozhodoval krajský soud o žalobě proti tomuto rozhodnutí žalovaného již podruhé. Prvním rozsudkem ze dne 13. 11. 2009, čj. 31 Ca 43/2009 - 35, rozhodnutí žalovaného zrušil a věc vrátil k dalšímu řízení. Ke kasační stížnosti žalovaného byl tento rozsudek krajského soudu zrušen rozsudkem NSS ze dne 13. 5. 2009, čj. 1 Afs 11/2010 - 94 a věc byla krajskému soudu vrácena k dalšímu řízení. Nejvyšší správní soud se vypořádal s otázkami předloženými kasační stížností žalovaného, další otázky namítané žalobcem, které nebyly součástí kasační stížnosti, však NSS neposuzoval.

[3] Krajský soud v rozsudku napadeném novou kasační stížností zrekapituloval průběh dosavadního řízení a vznesené žalobní námítky. V novém rozsudku dále konstatoval závěry zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu a vázán jeho právním názorem žalobu jako nedůvodnou zamítl, přičemž v podrobnostech odkázal na zdůvodnění závěrů zdejšího soudu.

II.

Námítky žalobce v kasační stížnosti

[4] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu kasační stížnost z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., tedy pro nepřezkoumatelnost rozsudku pro nedostatek důvodů.

[5] Nepřezkoumatelnost rozsudku spatřuje stěžovatel v tom, že řada žalobních námitek zůstala bez jakékoliv reflexe soudu. Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud v rozhodnutí o kasační stížnosti uvedl, že nemůže přihlídnout k argumentaci stěžovatele (viz bod [2] tohoto rozhodnutí), stěžovatel očekával, že veškeré žalobní argumenty, tj. nejen ty, o který rozhodoval Nejvyšší správní soud v rámci posouzení původní kasační stížnosti, ale i ty, které byly součástí dříve podané žaloby, vyhodnotí krajský soud v následném rozsudku. Dle názoru stěžovatele krajský soud nedostál své povinnosti vyhodnotit všechny žalobní body, neboť v novém rozsudku není uvedeno, jak o nich uvážil.

[6] Z těchto důvodů navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

III.

Vyjádření žalovaného ke kasační stížnosti

[7] Žalovaný ve svém vyjádření k nové kasační stížnosti zcela odkázal na odůvodnění svého rozhodnutí o zamítnutí odvolání stěžovatele a na své vyjádření k žalobě. S napadeným rozsudkem krajského soudu se ztotožňuje.

IV.

Právní názor Nejvyššího správního soudu

[8] Vzhledem k tomu, že se v dané věci jedná o druhou kasační stížnost, zabýval se Nejvyšší správní soud v první řadě její přípustností. Teprve po přezkoumání otázky přípustnosti je možné zabývat se důvodností kasační stížnosti.

[9] Kasační stížnost je podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. nepřipustná proti rozhodnutí, jímž soud znovu rozhodl 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. Není přitom rozhodující, že nyní projednávaná kasační stížnost byla podána jiným stěžovatelem, než kasační stížnost předchozí. Jak již Nejvyšší

správní soud konstatoval dříve ve své rozhodovací praxi (viz např. rozsudek NSS ze dne 10. 5. 2010, čj. 2 As 6/2010 - 163, všechny rozsudky NSS dostupné na www.nssoud.cz), smyslem a účelem zákazu opakovaného posuzování téže věci je vyloučení situace, kdy by se Nejvyšší správní soud znovu zabýval věcí, u které již jedenkrát vyslovil svůj závazný právní názor a tento názor byl nižším soudem respektován [k tomu srovnej nálezn Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 136/05 ze dne 8. 6. 2005 (N 119/37 SbNU 519); všechna rozhodnutí ÚS dostupná na nalus.usoud.cz]. Podle výše cit. rozsudku NSS čj. 2 As 6/2010 - 163 „[s]měřuje-li tedy kasační stížnost proti rozhodnutí krajského soudu, jímž tento rozhodl poté, kdy byl jeho předchozí rozsudek Nejvyšším správním soudem zrušen, je kasační stížnost přípustná stran právní otázky, již se Nejvyšší správní soud v kasačním rozsudku nezabýval, nebo stran otázky, že se krajský soud závazným právním názorem neřídil.“

[10] V této věci je kasační stížností namítána nepřezkoumatelnost rozsudku v otázkách, kterými se Nejvyšší správní soud ve svém rozsudku nezabýval. Kasační stížnost je tedy přípustná.

[11] Důvodnost kasační stížnosti posoudil Nejvyšší správní soud v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.). Předmětem posouzení Nejvyššího správního soudu tentokrát je, zda se krajský soud dostatečně vypořádal se všemi žalobními námitkami.

[12] Kasační stížnost je důvodná.

[13] Podle § 54 odst. 2 s. ř. s. musí rozsudek mj. obsahovat výrok a odůvodnění, přičemž odůvodnění musí poskytovat dostatečnou oporu pro výrok, a zároveň musí být přesvědčivé; to předpokládá, že se v něm soud vypořádá se všemi námitkami a uvede, jaká skutková zjištění vzal za rozhodná a jak je právně hodnotil.

[14] Kasační soud při přezkoumávání uvedené námitky nepřezkoumatelnosti vyšel ze své ustálené judikatury. Soud v rozsudku ze dne 18. 10. 2005, čj. 1 Afs 135/2004 - 73 (publ. pod č. 787/2006 Sb. NSS) konstatoval, že „[o]pomene-li krajský soud v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu přezkoumat jednu ze žalobních námitek, je jeho rozhodnutí, jímž žalobu zamítl, nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů.“ Ke stejnému závěru dospěl i v rozsudku ze dne 14. 7. 2005, čj. 2 Afs 24/2005 - 44 (publ. pod č. 689/2005 Sb. NSS), v němž uvedl, že „[n]ení-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá.“ K uvedenému srov. též judikaturu ÚS [např. nálezn ÚS sp. zn. III. ÚS 84/94, N 34/3 SbNU 257 ze dne 20. 6. 1995, nálezn sp. zn. III. ÚS 94/97, N 85/8 SbNU 287 ze dne 26. 06. 1997, nebo nálezn sp. zn. IV. ÚS 446/98 ze dne 9. 10. 2001, či nálezn sp. zn. I. ÚS 741/06 ze dne 11. 4. 2007 (N 64/45 SbNU 77)].

[15] V daném případě se po zrušení rozsudku krajského soudu účastníci řízení ocitli ve stádiu před vydáním rozhodnutí správního soudu prvního stupně, tj. v situaci, jakoby rozhodnutí krajského soudu nebylo vůbec vydáno. Soud byl proto povinen znovu o celé žalobě rozhodnout, vázán vysloveným právním názorem zdejšího soudu. Tak se však nestalo.

[16] Stěžovatel v žalobě mj. uvedl též námitky poukazující na nezákonnost postupu správního orgánu v daňovém řízení. Stěžovatel především uvedl, že byl v rámci odvolacího řízení zkrácen na svých právech své odvolání řádně a úplně odůvodnit. Již tento postup měl podle jeho názoru způsobit nezákonnost rozhodnutí správního orgánu, pro které mělo být soudem zrušeno. Pro případ, že by soud tuto otázku posoudil odlišně, uvedl další žalobní námitky, zejména

nezákonný postup správního orgánu při získávání podkladů pro rozhodnutí a zkrácení na procesních právech spočívajících v nedostatku poučení stěžovatele při zahájení daňové kontroly.

[17] Krajský soud v nyní napadeném rozsudku konstatoval podstatný obsah žaloby, stejně tak celý průběh dosavadního řízení. Poukázal na výsledek kasačního řízení a z rozsudku Nejvyššího správního soudu citoval právní závěr o tom, že z provedeného dokazování jasně vyplývá, že částky placené žalobcem jsou ve skutečnosti zastřenou platbou školného. Vlastní úvahu k této otázce neuvedl, toliko odkázal na odůvodnění závěrů NSS (s. 4 napadeného rozsudku) a dále uvedl, že v této otázce je vázán jeho právním názorem (s. 5, první odstavec, poslední věta napadeného rozsudku).

[18] Poukazem na závazný právní názor mohl krajský soud skutečně vypořádat námitky týkající se platnosti uzavřených smluv s Nadačním fondem. Stejným způsobem mohl převzít názor, že částky uhrazené žalobcem ve prospěch Nadačního fondu jsou ve skutečnosti zastřenou platbou školného a tím nebyly dány podmínky pro odpočet ze základu daně. Ze zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu pak pro něho plynulo, že rozhodnutí správního orgánu bylo věcně správné a v dalším řízení bylo tedy potřeba ještě v rozsahu vymezeném žalobními námitkami zkoumat, zda postup, kterým k němu správní orgán dospěl, byl v souladu se zákonem. Krajský soud však neuvedl žádnou další konkrétní námitku žalobce, s níž by se vypořádal. Takové odůvodnění je v rozporu se zásadami vytčenými v bodě [14] shora.

[19] Konkrétně zůstaly neposouzeny tyto otázky:

- a) zákonnost doručení dodatečného platebního výměru stěžovateli a samotná možnost odvolání proti němu;
- b) údajný nedostatek poučení stěžovatele při zahájení daňové kontroly; a
- c) zákonnost získání důkazních prostředků, které byly podkladem pro rozhodnutí správce daně, resp. žalovaného.

[20] V rozsudku krajského soudu posouzení těchto námitek zcela absentuje, aniž by současně bylo uvedeno, že soud pro jejich nevypořádání měl nějaký důvod. K procesním námitkám soud pouze v rámci rekapitulace průběhu řízení uvedl, že je shledal nedůvodnými (str. 3 odst. pátý napadeného rozsudku). Takové rozhodnutí lze považovat v těchto částech za zcela nepřezkoumatelné. Stěžovateli tedy lze přisvědčit, že rozsudek krajského soudu je ve vztahu k žalobním námitkám, jimiž byl povinen se zabývat, nepřezkoumatelný a že tím je naplněna kasační námitka podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

[21] Na krajském soudu tedy bude, aby se s nevypořádanými žalobními body v dalším řízení zabýval.

V. Závěr

[22] Z výše uvedených důvodů nezbylo Nejvyššímu správnímu soudu než napadený rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. opět zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení, v němž je podle odst. 3 téhož ustanovení krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto kasačním rozsudku.

[23] V novém rozhodnutí rozhodne krajský soud o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti ve smyslu § 110 odst. 2 s. ř. s.

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

V Brně dne 17. února 2011

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu