



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jiřího Pally a soudců Mgr. Aleše Roztočila a Mgr. Petry Weissové v právní věci žalobkyně: **JIP majetková, s.r.o.**, se sídlem Nad Vinným potokem 1148/4, Praha 10, zast. JUDr. Terezou Jelínkovou, advokátkou, se sídlem Dražkovice 181, Pardubice, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2018, č. j. 27122/18/5200-11435-710862, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích ze dne 30. 1. 2019, č. j. 52 Af 35/2018 - 42,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích ze dne 30. 1. 2019, č. j. 52 Af 35/2018 - 42, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Shrnutí předcházejícího řízení

[1] Finanční úřad pro Pardubický kraj (dále jen „správce daně“) dodatečným platebním výměrem ze dne 7. 6. 2017, č. j. 1221658/17/2801-50524-609005, podle zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový zákon“), a podle § 147, § 143 odst. 1 a 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), z moci úřední doměřil žalobkyni daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2011 ve výši 1.772.920 Kč a současně jí podle § 251 odst. 1 písm. a) daňového řádu stanovil povinnost uhradit penále ve výši 344.584 Kč. Dalším dodatečným platebním výměrem ze dne 7. 6. 2017, č. j. 1221735/17/2801-50524-609005 správce daně podle stejných zákonných ustanovení doměřil žalobkyni daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2012 ve výši 161.690 Kč a stanovil jí povinnost uhradit penále ve výši 32.338 Kč.

[2] Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 14. 6. 2018, č. j. 27122/18/5200-11435-710862, podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu a podle daňového zákona zamítlo odvolání žalobkyně a oba uvedené dodatečné platební výměry potvrdilo. V rozhodnutí o odvolání se žalovaný ztotožnil se závěrem správce daně, že žalobkyně ve smyslu § 92 odst. 3 daňového řádu neunesla důkazní břemeno ve vztahu ke svým tvrzením, podle nichž a) výdaje vynaložené ve výši

4.453.582 Kč a ve výši 3.117.004 Kč za materiál a stavební práce na terénních úpravách, zpevněných plochách, oplocení a administrativní budově naplňují definici pojmu oprava a lze je tak v souladu s § 24 odst. 1 daňového zákona zahrnout do základu daně za rok 2011, b) výdaje vynaložené ve výši 246.688 Kč za odvoz stavebního odpadu vzniklého při provádění stavebních prací lze v souladu s § 24 odst. 1 daňového zákona zahrnout do základu daně za rok 2011 a c) majetek, jenž deklaruje jako nehmotný majetek (know-how), se vztahuje k zajištění zdanitelných příjmů v souladu s § 26 odst. 5 v návaznosti na § 32a odst. 7 daňového zákona, tedy že odpis nehmotného majetku ve výši 833.333 Kč v letech 2011 a 2012 oprávněně uplatnila jako daňově účinný, a to v souladu s § 24 odst. 2 písm. a) v návaznosti na § 32a daňového zákona.

[3] Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozsudkem ze dne 30. 1. 2019, č. j. 52 Af 35/2018 - 42, žalobu proti rozhodnutí žalovaného o odvolání jako nedůvodnou zamítl.

[4] V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že žalobní námitky nesměřují proti hodnocení skutkového stavu věci finančními orgány, nýbrž pouze vůči posouzení běhu a konce prekluzivní lhůty pro doměření daně. Žalobce nerozporuje vydání dodatečných platebních výměrů před uplynutím prekluzivní lhůty a zpochybňuje jen včasnost rozhodnutí žalovaného. Názory účastníků žalobního řízení se přitom liší jak v datu, kdy mělo k prekluzi dojít, tak i v možné aplikaci § 148 odst. 2 daňového řádu za současného užití odstavce třetího téhož ustanovení. Podle krajského soudu však ustanovení § 148 odst. 2 a 3 daňového řádu nevylučují současnou aplikovatelnost, naopak jsou ve vzájemné shodě a společně se prolínají a doplňují. Proto v posuzované věci došlo doručením dodatečných platebních výměrů na daň z příjmů právnických osob k prodloužení prekluzivní lhůty, která započala podle § 148 odst. 3 daňového řádu běžet dne 10. 7. 2014, o jeden rok, a to na základě použití § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu. Toto ustanovení fakticky přidává další rok ke klasické tříleté prekluzivní lhůtě zakotvené v § 148 odst. 1 daňového řádu. Nejedná se tedy o institut, který by přerušoval běh tříleté prekluzivní lhůty a zahajoval běh nové roční lhůty. Prodloužení lhůty za použití § 148 odst. 2 daňového řádu se tak neodvíjí od jednotlivého úkonu, nýbrž až od konce původně stanovené prekluzivní lhůty. Jelikož tedy v posuzované věci započala tříletá prekluzivní lhůta v návaznosti na zahájení daňové kontroly dne 10. 7. 2014, měla skončit ke dni 10. 7. 2017. V posledních dvanácti měsících před jejím uplynutím však byly žalobci doručeny dodatečné platební výměry na daň z příjmů právnických osob. Na základě této skutečnosti došlo podle § 148 odst. 2 písm. b) daňového řádu k prodloužení tříleté lhůty pro stanovení daně o jeden rok, tedy do 10. 7. 2018, a nikoliv jen do 7. 6. 2018 v návaznosti na doručení rozhodnutí správce daně, jak tvrdila žalobkyně. Rozhodnutí žalovaného o odvolání přitom bylo doručeno žalobkyni dne 15. 6. 2018, tedy ještě před uplynutím prekluzivní lhůty.

[5] Po přezkoumání žalobkyní napadeného rozhodnutí proto krajský soud dospěl k závěru o nedůvodnosti žalobní argumentace i samotné žaloby. O ní přitom krajský soud rozhodl bez nařízení jednání, aniž se výslovně zabýval splněním zákonných podmínek pro tento postup, které jsou stanoveny v § 51 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Proti tomuto rozsudku krajského soudu podala žalobkyně (dále též „stěžovatelka“) včasnou blanketní kasační stížnost z důvodů uvedených v ustanoveních § 103 odst. 1 písm. a), d) s. ř. s.

[7] V jejím doplnění, které Nejvyšší správní soud obdržel dne 7. 3. 2019, tedy ve stanovené měsíční lhůtě od doručení usnesení výzvy k uvedení konkrétních důvodů kasační stížnosti, předně stěžovatelka namítla porušení zásady projednací zakotvené v § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť

pokračování

v rozporu s ní krajský soud bez zjevného důvodu a přezkoumatelného odůvodnění rozhodl o žalobě bez jednání. Takový postup přitom nenavrhl, nesouhlasila s ním a ani v tomto směru nebyla poučena. Navíc krajský soud rozhodl o žalobě bez nařízení jednání ve stejný den, kdy jí bylo doručeno vyjádření žalovaného společně s přípisem, v němž jí soud sdělil, že nepožaduje podání repliky. V důsledku této skutečnosti jí ani nebylo umožněno nahlédnout do předložených správních spisů, jejichž obsah mohl být důležitý pro zjištění, zdokumentování a prokázání skutkového stavu ohledně namítané prekluze práva státu na doměření daní. Tímto postupem krajského soudu došlo k porušení jejího ústavního práva na spravedlivý proces. V dalších kasačních námitkách stěžovatelka polemizovala se správností závěru krajského soudu o zachování prekluzivní lhůty pro dodatečné stanovení daní.

[8] V dalším doplnění kasační stížnosti, které bylo Nejvyššímu správnímu soudu doručeno dne 18. 6. 2019, stěžovatelka kromě rozhojnění argumentace k otázce prekluze ještě poukázala na to, že kvůli rozhodnutí krajského soudu bez jednání a nemožnosti nahlédnout do správních spisů jí bylo znemožněno namítat porušení povinnosti správce daně vydat před zahájením daňové kontroly výzvu k podání dodatečného daňového tvrzení podle § 145 odst. 2 daňového řádu.

[9] Z těchto důvodů stěžovatelka navrhla zrušení napadeného rozsudku krajského soudu i obou rozhodnutí finančních orgánů.

[10] Žalovaný ve vyjádřeních k oběma doplněním kasační stížnosti navrhl její zamítnutí, neboť považuje právní úvahu i závěry učiněné krajským soudem za správné, stěžovatelčinu argumentaci za irelevantní a zčásti nepřípustnou.

III. Posouzení kasační stížnosti

[11] Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., podle nichž byl vázán rozsahem a důvody, jež stěžovatelka uplatnila v kasační stížnosti. Přitom shledal vadu uvedenou v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., k níž by podle § 109 odst. 4 s. ř. s., musel přihlídnout z úřední povinnosti, i kdyby nebyla v kasační stížnosti výslovně namítnuta.

[12] Stěžovatelka v kasační stížnosti označila důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení*. Podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. *kasační stížnost lze podat pouze z důvodu tvrzené nepřezkoumatelnosti spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé*.

[13] Stěžovatelka v doplnění kasační stížnosti v první řadě brojila proti postupu krajského soudu, který nenařídil k projednání věci ústní jednání, přestože pro tento postup nebyly splněny podmínky uvedené v ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. Podle něho *soud může rozhodnout o věci samé bez jednání, jestliže to účastníci shodně navrhli nebo s tím souhlasí. Má se za to, že souhlas je udělen také tehdy, nevyjádří-li účastník do dvou týdnů od doručení výzvy předsedy senátu svůj nesouhlas s takovým projednáním věci; o tom musí být ve výzvě poučen*.

[14] K ustanovení § 51 odst. 1 s. ř. s. Nejvyšší správní soud již v rozsudku ze dne 11. 11. 2004, č. j. 6 Azs 28/2003 - 59, který byl publikován pod č. 482/2005 Sb. NSS, uvedl, že účastníku žalobního řízení nelze upřít právo na veřejné projednání jeho věci v jeho přítomnosti včetně možnosti vyjádřit se k věci, které je zakotveno v čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Proto rozhodl-li krajský soud o věci bez nařízení jednání, aniž žalobci řádně doručil výzvu

k vyslovení souhlasu s takovým postupem uvedeným v § 51 s. ř. s., došlo v řízení o žalobě k vadě, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé a je tedy důvodem pro jeho zrušení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

[15] Nejvyšší správní soud na základě námitky stěžovatelky ověřil ve spise krajského soudu, zda byly splněny podmínky pro provedení řízení o žalobě bez nařízení ústního jednání. Přitom zjistil, že stěžovatelka v žalobě ani v dalších podáních nenavrhla krajskému soudu vydání rozhodnutí o žalobě bez jednání ani s tímto postupem nevyslovila souhlas. Rovněž jí nebyla krajským soudem doručena výzva, aby ve lhůtě dvou týdnů od jejího doručení uvedla, zda souhlasí s rozhodnutím o věci samé bez jednání nebo aby ve stejné lhůtě vyjádřila nesouhlas s tímto postupem s poučením, že pokud tak neučiní, bude se podle § 51 odst. 1 věty druhé s. ř. s. mít za to, že souhlas s projednáním věci bez nařízení jednání udělila. Taková výzva byla v rozporu s pokynem předsedy senátu doručena pouze žalovanému, jak vyplývá z doručenek připojených k č. l. 27 spisu krajského soudu. I přes tuto skutečnost krajský soud v rozporu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s. rozhodl o žalobě bez jednání, čímž porušil právo stěžovatelky na veřejné projednání věci garantované jí v čl. 38 odst. 2 Listiny základní práv a svobod. Tím krajský soud zatížil žalobní řízení vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé. Důvod kasační stížnosti uvedený v § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. je tedy naplněn.

[16] S ohledem na tuto základní vadu řízení o žalobě se již Nejvyšší správní soud nezabýval dalšími kasačními námitkami. V nich totiž stěžovatelka poukázala na důsledky uvedeného pochybení krajského soudu a rozporovala jím učiněný výklad § 148 odst. 2 daňového řádu a jeho vztah k odstavci třetímu téhož ustanovení, což je právní otázka, již se bude moci Nejvyšší správní soud zabývat až po řádném projednání žaloby na základě případné nové kasační stížnosti.

IV. Závěr

[17] S ohledem na všechny shora uvedené skutečnosti Nejvyšší správní soud podle § 110 odst. 1 věty první před středníkem s. ř. s. napadený rozsudek zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. V něm bude krajský soud vázán výše uvedeným právním názorem (§ 110 odst. 4 s. ř. s.). Krajský soud tedy v dalším řízení nařídí k projednání žaloby jednání a až na základě jeho výsledku vydá meritorní rozhodnutí. V dalším řízení krajský soud podle § 110 odst. 3 věty první s. ř. s. rozhodne i o náhradě nákladů řízení o této kasační stížnosti.

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

V Brně dne 29. ledna 2020

JUDr. Jiří Palla
předseda senátu