

U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Filipa Dienstbiera, soudce JUDr. Tomáše Langáška a soudkyně Mgr. Veroniky Baroňové v právní věci žalobkyně: **J. B.**, zastoupené JUDr. Petrem Čichovským, advokátem, sídlem Družstevní 411, Týnec nad Sázavou, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 25. 9. 2018, č. j. 43175/18/5200-10424-711507 a č. j. 43181/18/5200-10424-711507, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, pobočky v Pardubicích, ze dne 19. 6. 2019, č. j. 52 Af 48/2018 - 152,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e o d m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalobkyni **s e v r a c í** soudní poplatek za kasační stížnost ve výši 5 000 Kč, který bude vyplacen z účtu Nejvyššího správního soudu k rukám zástupce stěžovatelky, advokáta JUDr. Petra Čichovského do 30 dnů od právní moci tohoto usnesení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci a dosavadní průběh řízení

[1] Finanční úřad pro Pardubický kraj platebními výměry ze dne 30. 10. 2017 vyměřil žalobkyni podle pomůcek daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2011 ve výši 232 860 Kč a za zdaňovací období roku 2012 ve výši 36 660 Kč. Proti platebním výměrům podala žalobkyně odvolání.

[2] Rozhodnutími žalovaného ze dne 25. 9. 2018, uvedenými v návěti tohoto rozsudku byly oba platební výměry změněny ve způsobu stanovení daně z pomůcek na dokazování, výše vyměřené daně zůstala v obou případech beze změny.

[3] Proti oběma rozhodnutím žalovaného podala žalobkyně společnou žalobu u Krajského soudu v Hradci Králové, pobočky v Pardubicích.

[4] Žalobkyně v žalobě namítala, že obě rozhodnutí žalovaného jsou nezákonná a nepřezkoumatelná, postup správce daně byl formalistický, šikanózní, v rozporu s Listinou základních práv a svobod. Žalobkyně je přesvědčena, že v letech 2011 a 2012 jí neplynuly žádné finanční prostředky, které by měly podléhat zdanění daní z příjmů fyzických osob. Žalobkyně namítá, že správce daně a žalovaný zdanili celoživotní finanční úspory její rodiny, které

se dlouhodobě obávala svěřit bankám a učinila tak až právě v průběhu let 2011 a 2012, kdy svoje úspory postupně ukládala na peněžní účty u banky. Rodina žila skromně, s minimálními náklady.

[5] Žalovaný ve svém vyjádření odmítl důvodnost žaloby, setrval na skutkovém a právním hodnocení tak, jak je vyložil v žalovaných rozhodnutích. K jednotlivým žalobním bodům žalovaný uvedl, že v průběhu celého daňového řízení bylo postupováno v souladu se zákonem a zdůraznil zachování všech základních zásad správy daní. Odmítá tvrzení žalobkyně, že se jednalo o formalistický a šikanózní postup nerespektující Listinu základních práv a svobod.

[6] Krajský soud přezkoumal zákonnost žalobou napadených rozhodnutí. Po veřejném projednání nedospěl k závěru, že by žalobou napadená rozhodnutí byla nepřezkoumatelná. Krajský soud zdůraznil, že kvalita žaloby předurčuje kvalitu soudního přezkumu. Žalobkyně se v zásadě omezila na obecná tvrzení o tom, že veškeré peněžní prostředky, které byly zdaněny, pocházejí z celoživotních rodinných úspor. Správce daně je povinen zjistit skutečnosti rozhodné pro správné stanovení daně co nejuplněji a není vázán jen návrhy daňových subjektů. Daňový subjekt prokazuje všechny skutečnosti, které je povinen uvádět v řádném daňovém tvrzení, dodatečném daňovém tvrzení a dalších podáních. V dané věci žalobkyně ve svém (materiálně vzato) daňovém přiznání uvedla, že nedisponuje žádnými příjmy podléhajícími zdanění daní z příjmů fyzických osob. Za takové situace bylo na správci daně, aby důkazně zpochybnil nulové daňové tvrzení žalobkyně. V případě žalobkyně jednoznačně vznikly důvodné pochybnosti správce daně o správnosti tvrzení žalobkyně, neboť žalobkyně učinila v roce 2011 a 2012 vysoké hotovostní vklady a další částky byly poukázány na její bankovní účet, aniž žalobkyně odvedla daň z příjmů fyzických osob za tato období. Správce daně je přitom povinen prokázat důvodnost pochybností o daňovém tvrzení. Správce daně není povinen prokázat, z jakých příjmů skutečně finanční prostředky v takovém rozsahu žalobkyni plynuly. Krajský soud vyhodnotil, že žalobkyně neunesla důkazní břemeno k tvrzení, že peněžní prostředky nepodléhají dani, neboť se jedná o její životní úspory a úspory její rodiny. Proto shledal žalobu nedůvodnou a zamítl ji.

[7] Rozsudek krajského soudu napadla žalobkyně (stěžovatelka) kasační stížností.

II. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[8] Nejvyšší správní soud nejprve hodnotil naplnění formálních náležitostí kasační stížnosti. Shledal, že byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je podání kasační stížnosti přípustné, a stěžovatelka je zastoupena advokátem [§ 102 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále též „s. ř. s.“)]. Dospěl nicméně k závěru, že kasační stížnost je nepřípustná podle § 104 odst. 4 s. ř. s.

[9] Kasační stížnost je opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu ve správním soudnictví (§ 102 s. ř. s.). Aby tedy byla kasační stížnost způsobilá projednání, musí v ní stěžovatelka cíleně reagovat na rozhodnutí krajského soudu a kvalifikovaným způsobem zpochybňovat právě rozhodnutí krajského soudu. Nepostačuje, je-li kasační stížnost pouhým opakováním žalobních námitek, tím spíše ne, je-li doslovné. Odmítnutí kasační stížnosti je v takovém případě nutným důsledkem, plně odpovídajícím zákonné úpravě institutu kasační stížnosti, jejímu účelu i dosavadní rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu.

[10] Například v usnesení ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019 - 63, č. 4051/2020 Sb. NSS, Nejvyšší správní soud uvedl, že „*kasační stížnost, která beze změny opakuje žalobní tvrzení a nijak nereaguje na argumentaci krajského soudu, neobsahuje důvody podle § 103 s. ř. s., a bude proto jako nepřípustná odmítnuta (§ 104 odst. 4 s. ř. s.). Vyzývá stěžovatele k odstranění této vady (§ 109 odst. 1 s. ř. s.) není v takové situaci namístě. (...) V kasačním řízení je stanoveno povinné zastoupení advokátem především proto, aby kasační stížnosti byly sepsány právním profesionálem a byly argumentačně na úrovni. (...) smyslem bylo umožnit v kasačním řízení pokud možno kvalifikovanou polemiku s argumentací krajského soudu. Tato polemika může být méně nebo více zdařilá; vždy však musí být z textu kasační stížnosti patrná alespoň nějaká snaha o to, reagovat na konkrétní závěry krajského soudu, zdůraznit přilehovou judikaturu a přesvědčivě*

pokračování

prezentovat ty žalobní argumenty, které žalobce pokládá za nejpádnější. V každém případě musí být z kasační stížnosti patrné alespoň to, že advokát napadený rozsudek četl. Z nynější kasační stížnosti to ale poznat nelze.“ Obdobně již v rozsudku ze dne 26. 10. 2007, č. j. 8 Afs 106/2006 - 58: „Uvedení konkrétních stížných námitek přitom nelze nabravit zopakováním námitek uplatněných v odvolání nebo v žalobě, neboť odvolací a žalobní námítka směřovaly proti jiným rozhodnutím, než je rozhodnutí přezkoumávané Nejvyšším správním soudem.“ Kasační přezkum je možný jen v rozsahu, v jakém k tomu stěžovatel svou formulací kasačních námitek vytvoří prostor. Řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem nemůže být „jakýmsi druhým pokusem ještě jednou a z pohledu stěžovatele lépe uvážít o tomtéž“ (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 7. 2019, č. j. 1 Afs 44/2019 - 41).

[11] V usnesení ze dne 5. 11. 2020, č. j. 7 Ads 243/2020 - 14, Nejvyšší správní soud při odmítnutí kasační stížnosti pro nepřipustnost poukázal na „extrémní shodu“ kasační stížnosti s žalobou: „Stěžovatelka (resp. její advokát) převzala slovo od slova argumentaci obsaženou v žalobě proti rozhodnutí žalovaného. V dokumentu učinila pouze „kosmetické úpravy“ tak, aby ze žaloby učinila kasační stížnost.“

[12] Tak je tomu i v případě nyní posuzované kasační stížnosti. Při srovnání žaloby podané ke krajskému soudu a kasační stížnosti jsou rozdíly v obou dokumentech minimální, text žaloby byl doplněn pouze o takové údaje, aby byly naplněny základní formální náležitosti kasační stížnosti.

[13] Stěžovatelka identifikovala v bodě I. rozhodnutí žalovaného, která byla napadena žalobou ke krajskému soudu, v bodě II. identifikovala napadený rozsudek krajského soudu a stručně uvedla, proč nesouhlasí s rozhodnutími finančních úřadů. V bodě III. uvedla odkazem na zákonná ustanovení a jejich text důvody, pro které kasační stížnost podává.

[14] Stěžovatelka doslovně převzala do kasační stížnosti text žaloby, který polemizuje pouze s rozhodnutími a postupem správce daně obou stupňů. Nereaguje cíleně na rozsudek krajského soudu a v něm obsaženou argumentaci. Do nadpisu „Odvolacímu finančnímu ředitelství jsem vytkla:“ vsunula slova „ale i KS HK“ „a vytýkám“ („Odvolacímu finančnímu ředitelství ale i KS HK jsem vytkla a vytýkám:“). V bodě 5. pak byl upraven návrh na přiznání odkladného účinku napadeného rozhodnutí s poznámkou, že krajský soud se s návrhem na přiznání odkladného účinku žaloby vůbec nepochyboval. V bodě 6. vyjadřuje souhlas s rozhodnutím bez nařízeného jednání a přesvědčení, že Nejvyšší správní soud dospěje k závěru, že stížnost je důvodná. K bodu 6. je pak připojena poznámka, že ani krajský soud nepochopil, že požadavek finančního úřadu je absurdní, text však již pokračuje opět jen paušálními emotivními tvrzeními, které nemají konkrétní vazbu na výklad, vysvětlení a věcné argumenty, které učinil krajský soud ve svém rozsudku. V bodě 7. je formulován návrh, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadené rozhodnutí krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení, pokud sám nerozhodne jiným způsobem. Jen z těchto dílčích drobných úprav vyplývá, že text je tentokrát adresován Nejvyššímu správnímu soudu a napadá se jím rozsudek krajského soudu. V celém zbývajícím rozsahu se text kasační stížnosti shoduje s textem žaloby, bez polemiky s byt' jediným argumentem krajského soudu.

[15] Samozřejmě je přípustné do kasační stížnosti převzít argumentaci z žaloby. To však jen za situace, kdy je rozhodnutí krajského soudu nepřezkoumatelné, protože se krajský soud s žalobní argumentací ve svém rozhodnutí nepochyboval. V tomto případě se však krajský soud v napadeném rozsudku žalobními námitkami stěžovatelky dostatečně zabýval, byt' je vyhodnotil jinak, než by si žalobkyně (stěžovatelka) přála. Nešlo o situaci, kdy soud pouze mechanicky převezme text žalovaného. Krajský soud vysvětlil úvahy, jimiž se řídil při hodnocení důkazů obsažených ve spise správního orgánu i důkazů provedených před krajským soudem, i závěr o skutkovém stavu, k němuž dospěl. Vysvětlil právní posouzení a použití konkrétních ustanovení právních předpisů, z napadeného rozsudku je rovněž zřejmé, z jakého důvodu nepovažoval

krajský soud právní argumentaci stěžovatelky za důvodnou a proč subsumoval popsany skutkový stav pod použitá ustanovení právních předpisů (zde zejména daňového řádu).

[16] V odůvodnění rozsudku krajského soudu se sice objevují shodná slova i celé úryvky jako v rozhodnutí žalovaného, to ale vyplývá z podstaty toho, že krajský soud hodnotil z části tytéž důkazy, použil stejná právní ustanovení a ztotožnil se se závěry žalovaného. Krajský soud správně s odkazem na judikaturu Nejvyššího správního soudu poznamenal, že smyslem přezkumu rozhodnutí správního orgánu ve správním soudnictví není stále dokola opakovat již jednou vyřčené a soud se může v případech shody mezi názorem soudu a odůvodněním napadeného správního rozhodnutí odkazovat na odůvodnění napadeného správního rozhodnutí (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 75/2005 - 130, č. 1350/2007 Sb. NSS, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006 - 86, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012 - 47). I proto je rozsudek krajského soudu svým rozsahem stručnější než napadená rozhodnutí žalovaného.

[17] Nejvyšší správní soud považuje za nezbytné připomenout, že v řízení před soudem, které je založeno na dispoziční zásadě, je rozsah soudního přezkumu žalobou napadeného rozhodnutí předurčen konkrétností formulovaných žalobních námitek (§ 75 odst. 2 s. ř. s.), které tak zásadně ovlivňují „šanci na úspěch“ žaloby (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2008 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78 nebo rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2010, č. j. 1 Afs 14/2010 - 78). To platí stejně tak o žalobním řízení před krajským soudem, jako v řízení o kasační stížnosti před Nejvyšším správním soudem.

[18] Kasační stížnost ve skutečnosti míří proti rozhodovacím důvodům žalovaného správního orgánu. Z výše uvedeného vyplývá, že taková kasační stížnost je dle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřipustná, neboť se opírá jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 s. ř. s. Jak již bylo uvedeno, řízení o kasační stížnosti není „*druhým pokusem ještě jednou a z pohledu stěžovatele lépe uvážit o tomtéž*“. Nadto v situaci, kdy ani žaloba neumožňovala zevrubný přezkum, nelze *o druhém pokusu uvážit lépe* ani mluvit.

III. Závěr a náklady řízení

[19] Vzhledem k výše uvedenému Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. jako nepřipustnou odmítl.

[20] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 3 věty první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť kasační stížnost byla odmítnuta.

[21] Podle § 10 odst. 3 poslední věty zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, *byl-li návrh na zahájení řízení před prvním jednáním odmítnut, soud vrátí z účtu soudu zaplacený poplatek*. Proto soud rozhodl výrokem III. o vrácení stěžovatelkou zaplaceného soudního poplatku. V souladu s § 10a odst. 1 zákona o soudních poplatcích k tomu stanovil lhůtu 30 dnů.

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

V Brně dne 24. března 2021

JUDr. Filip Dienstbier
předseda senátu