



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce **J. K.**, zastoupeného JUDr. Petrem Práglem, advokátem se sídlem Dlouhá 5, 400 02 Ústí nad Labem, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem Velká Hradební 61, 400 21 Ústí nad Labem, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 1. 2007, č. j. 21281/06-1100, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 8. 2007, č. j. 15 Ca 31/2007 - 30,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím ze dne 3. 1. 2007 zamítl žalovaný odvolání žalobce proti platebnímu výměru ze dne 12. 8. 2002, vydanému Finančním úřadem v Libochovicích (dále jen „správce daně“), jímž byla žalobci po proběhlém vytýkacím řízení vyměřena daň z příjmů fyzických osob za rok 2001 odchýlně od daňového přiznání ve výši 422 484 Kč.

Proti rozhodnutí žalovaného brojil žalobce žalobou ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem, který ji svým rozsudkem ze dne 30. 8. 2007 zamítl.

Ve včas podané kasační stížnosti a v jejím doplnění žalobce uvedl, že napadené rozhodnutí žalovaného se týká daňové povinnosti za rok 2001, kdy byl žalobce povinen podat daňové přiznání nejpozději do 31. 3. 2002. Protože konec zdaňovacího období, v němž mu tato povinnost vznikla, připadl na 31. 12. 2002, pak vychází z přesvědčení, že bylo možné daň vyměřit pouze do 31. 12. 2005. Nelze přehlédnout, že napadené rozhodnutí bylo ale vydáno dne 3. 1. 2007, a proto má žalobce za to, že bylo vydáno opožděně. Proti platebnímu výměru správce daně podal žalobce odvolání,

kteře bylo nejprve zamítnuto rozhodnutím žalovaného ze dne 2. 7. 2003. K žalobě podané žalobcem dne 12. 8. 2003 však Krajský soud v Ústí nad Labem toto rozhodnutí žalovaného zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení; rozsudek nabyt právní moci dne 30. 11. 2005. Žalobce proto vychází z přesvědčení, že po tuto dobu neměly běžet žádné lhůty. Nová lhůta by mohla běžet až od 1. 12. 2005 a měla by skončit 20. 3. 2007. Přitom žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno až dne 3. 1. 2007 a žalobce je převzal až dne 22. 1. 2007. Proto má žalobce za to, že bylo vydáno opožděně.

Dále žalobce namítl, že platební výměř i napadené rozhodnutí vydaly osoby a orgán, který byl podjatý, a proto neměl vést daňové řízení a ve věci rozhodnout. Žalobce rovněž považuje za nesprávný i procesní postup krajského soudu, kdy bylo jednáno bez jeho přítomnosti. Žalobce také předložil rozsudek Okresního soudu v Litoměřicích ze dne 13. 6. 2007, sp. zn. 3 T 286/2004, kde byl zcela zproštěn obžaloby z trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby.

Závěrem žalobce navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že v rámci předchozího soudního řízení (840 dní) lhůta pro vyměření daně neběžela; začala opět běžet dne 1. 12. 2005 a skončila by dne 20. 3. 2007. Žalobou napadené rozhodnutí bylo vydáno dne 3. 1. 2007 a doručeno žalobci dne 22. 1. 2007, tedy před uplynutím lhůty. Žalovaný proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Kasační stížnost není důvodná.

Hlavní námitkou předložené kasační stížnosti je, zda krajský soud správně posoudil plynutí lhůty pro vyměření daně a zda žalovaný vydal své rozhodnutí v rámci této lhůty. Podle ustanovení § 47 odst. 1 zákona České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak, nelze daň vyměřit ani doměřit či přiznat nárok na daňový odpočet po uplynutí tří let od konce zdaňovacího období, v němž vznikla povinnost podat daňové přiznání nebo hlášení nebo v němž vznikla daňová povinnost, aniž by zde současně byla povinnost daňové přiznání nebo hlášení podat. Ze setrvalé judikatury Nejvyššího správního soudu přitom vyplývá, že *„daň je nutno v této lhůtě vyměřit či doměřit pravomocně. Nestačí tedy, když je v uvedené prekluzivní lhůtě vydáno nepravomocné rozhodnutí o vyměření či doměření daně.“* (srov. např. rozsudek ze dne 31. 5. 2006, č. j. 5 Afs 42/2004 - 61, publikovaný pod č. 954/2006 Sb. NSS, nebo v poslední době rozsudek rozšířeného senátu ze dne 23. 10. 2007, č. j. 9 Afs 86/2007 - 161, dosud nepublikováno). Nicméně z daňového řádu dále vyplývá, že byl-li před uplynutím této lhůty učiněn úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží tříletá lhůta znovu od konce roku, v němž byl daňový subjekt o tomto úkonu zpraven (§ 47 odst. 2 věta první daňového řádu). Současně nelze v rámci soudního přezkumu odhlédnout od § 41 s. ř. s.: stanoví-li zvláštní zákon ve věcech přestupků, kárných nebo disciplinárních nebo jiných správních deliktů lhůty pro zánik odpovědnosti, popřípadě pro výkon rozhodnutí, tyto lhůty po dobu řízení před soudem podle tohoto zákona neběží. To platí obdobně o lhůtách pro zánik práva ve věcech daní, poplatků, odvodů, záloh na tyto příjmy a odvodů za porušení rozpočtové kázně, které jsou příjmem státního rozpočtu České republiky, státních fondů a rozpočtů územních samosprávných celků.

Z uvedeného lze jednoznačně dovodit, že lhůtu pro vyměření (doměření) daně není možné počítat pouze podle daňového řádu, ale v případě soudního řízení je nutné zohlednit i ustanovení soudního řádu správního: po dobu soudního řízení se tříletá lhůta pro vyměření (doměření) daně staví a její běh pokračuje až po pravomocném skončení řízení před soudem. Jelikož se jedná o stavění lhůty (nikoliv o její přerušování, kdy lhůta po odpadnutí překážky běží od začátku), část lhůty, která uběhla před zahájením soudního řízení a část lhůty, která uběhla po něm, se sčítají. V projednávaném případě počala lhůta k vyměření daně běžet uplynutím roku 2002; na základě výtýkáčského řízení byla žalobci

pravomocně vyměřena daň rozhodnutím žalovaného ze dne 2. 6. 2003. Žalobce však proti tomuto rozhodnutí podal dne 12. 8. 2003 žalobu ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem a krajský soud rozhodnutí žalovaného zrušil pro vady řízení rozsudkem, který nabyl právní moci dne 30. 11. 2005. Žalovaný pak pokračoval v řízení a dne 3. 1. 2007 vydal nové rozhodnutí, které nabylo právní moci dne 22. 1. 2007.

Tříletá lhůta pro vyměření daně tedy běžela od 1. 1. 2003 do 12. 8. 2003 (datum zahájení soudního řízení), tedy sedm měsíců a dvanáct dnů. Následně v období od 12. 8. 2003 do 30. 11. 2005 lhůta neběžela a počala znovu plynout až od 1. 12. 2005. Do pravomocného vyměření daně (22. 1. 2007) tak uběhlo dalších třináct měsíců a 21 dnů. Sečteme-li část lhůty pro vyměření daně, která uběhla před zahájením soudního řízení, a část lhůty, která uplynula od skončení soudního řízení do pravomocného vyměření daně, zjistíme, že v okamžiku pravomocného vyměření daně uplynula z tříleté lhůty doba přesahující dvacet jedna měsíců, tedy necelé dva roky. Z toho vyplývá, že daň byla žalobci vyměřena pravomocně před uplynutím tříleté lhůty a k prekluzi této pravomoci správce daně, resp. žalovaného, tedy nedošlo. Námitka žalobce týkající se uběhnutí této lhůty navíc postrádá logiku: jestliže sám žalobce tvrdí, že lhůta k vyměření daně měla uplynout (dle jeho výpočtu) až 20. 3. 2007, a současně uvádí, že rozhodnutí žalovaného nabylo právní moci již 22. 1. 2007, sám tím uznává, že žalovaný vydal a doručil své rozhodnutí včas téměř dva měsíce před uplynutím předmětné lhůty. Takto chybně konstruovaná námitka nemůže v kasačním řízení uspět.

Ohledně námitky podjatosti se Nejvyšší správní soud zcela ztotožňuje se závěry krajského soudu: žalobce v žalobě neuvedl, žádné konkrétní důvody, na jejichž základě by bylo lze usuzovat, že rozhodnutí správce daně i žalovaného vydaly podjaté osoby, resp. orgány. Současně ze správního spisu nevyplývá, že by žalobce takovou námitku podjatosti uplatnil v průběhu daňového řízení. Z těchto důvodů nemůže obecné tvrzení o podjatosti správního orgánu založit důvodnost kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud dále neshledal za důvodnou námitku žalobce, že bylo před krajským soudem jednáno bez jeho přítomnosti. Ze soudního spisu vyplývá, že krajský soud vyzval přípisem ze dne 22. 5. 2007 žalobce i žalovaného, aby se vyjádřili, zda souhlasí s rozhodnutím věci bez nařízení jednání ve smyslu § 51 odst. 1 s. ř. s. Současně soud účastníky poučil, že podle předmětného ustanovení se má za to, že souhlas je udělen také tehdy, pokud účastníci do dvou týdnů nevyjádří svůj nesouhlas s takovým projednáním věci. Žalobce ani žalovaný na tuto výzvu soudu nikterak nereagovali, a soud proto v souladu s provedeným poučením rozhodl bez nařízení jednání. Jelikož tedy ve věci ústní jednání v souladu se zákonnými podmínkami vůbec neproběhlo, nemůže žalobce úspěšně tvrdit, že bylo jednáno bez jeho přítomnosti, a tudíž porušena jeho procesní práva.

Konečně za důvod ke zrušení rozhodnutí krajského soudu nepovažuje zdejší soud ani žalobcem předložený rozsudek Okresního soudu v Litoměřicích ze dne 13. 6. 2007, sp. zn. 3 T 286/2004. V tomto rozsudku byl sice žalobce zproštěn obžaloby ze spáchání trestného činu zkrácení daně, poplatku a podobné povinné platby, ovšem tento rozsudek se vztahuje k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období let 1997 a 1998. Není zřejmé v čem žalobce spatřuje spojitost tohoto rozsudku s právě projednávanou věcí týkající se zdaňovacího období roku 2001, ani jak by tento rozsudek v trestní věci mohl zpochybnit rozsudek Krajského soudu v Ústí nad Labem, když žalobce navíc k rozsudku okresního soudu nic bližšího neuvádí.

Jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 28. února 2008

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu