

v mezinárodním styku neobvyklá; i kdyby šlo o soudně trestný přečin, není v extradičním styku s Rakouskem zaručena vzájemnost (§ 474 tr. por.) k vydání pro pouhý přečin, hledíc k ustanovení § 234, odst. 2. rak. tr. zák. Odepřena byla nejen extradice osobní, nýbrž i extradice věcná.

Kronberger.

Z finanční judikatury nejv. spr. soudu.

(Dokončení.)

Lze připustiti, že by okolnost, jež by při vyměřování určité daně vedla ke ztížení nebo dokonce znemožnění obrany poplatníkovy proti daňovým předpisům, mohla nasvědčovati tomu, že příslušný výklad zákona není zcela nepochybný, neboť by odporoval stěžejním zásadám zákona obsaženým v hlavě IX. v odd. o řízení co do vyměření daně. Avšak v daném případě tomu tak není. I při stanovisku tohoto soudu je totiž poplatníku proti předpisu daně z vyššího služného zajištěna dostatečná ochrana třebaže ovšem jinou cestou, nežli přímo v oprávněm prostředku proti předpisu právě této daně. Zákon poskytuje totiž v § 331 poplatníku možnost vyžádati si důvody rozhodnutí. Z důvodů rozhodnutí, jímž byla předepsána daň důchodová, může tedy poplatník zjistiti, mezi které prameny příjmů byly určité jeho příjmy úřadem zařaděny. Vzhledem k tomu pak, že kvalifikace určitého příjmu má své zákonem předvídané důsledky pro předpis daně, je nutné ponechati stěžovateli — poplatníkovi, zda využije všech možností, zákonem mu daných, k tomu, aby zdanění jeho důchodu nestalo se způsobem, který má své důsledky pro zdanění vyššího služného.

Je tedy o ochranu poplatníka dostatečně postaráno, takže ani z tohoto důvodu není třeba na názoru dosud zastávaném nic měniti. K tomu přistupuje i úvaha, že zákon č. 76/927 právě v části, jež jedná o dani důchodové, obsahuje podrobná ustanovení o zjišťování příjmu poplatníkovy z jednotlivých pramenů, kdežto v části jednající o dani z vyššího služného, omezuje se v podstatě pouze na ustanovení, že dani z vyššího služného jsou podrobeny požitky služební, zásadně dani důchodové podrobené, při čemž výslovně odkazuje na § 11, kde — v rámci předpisů o dani důchodové — je obsaženo vymezení služebních požitků, které činí příjem ze služebního poměru.

Pokud pak stěžovatel poukazoval na formuláře platebních rozkazů na daň důchodovou, nezbyvá nežli konstatovati, že zákon neukládá v § 328 úřadům, daně vyměřujícím, resp. vyměření daně sdělujícím, povinnosti, aby uvedly v platebním rozkaze na daň důchodovou více, nežli výši základu daně, poskytuje však, jak již bylo řečeno — poplatníkovi v § 331

právní nárok na sdělení důvodu vydaného rozhodnutí, z nichž poplatník může nabytí spolehlivé vědomosti o jednotlivých složkách vyměřovacího základu daně.

Za tohoto stavu věci byl ovšem žalovaný úřad přezkoumávaje na stěžovatelova odvolání předpisy daně z vyššího služného vázán usnesením odvolací komise potvrzující stanovení výše požitků ze služebního poměru, provedené daňovou komisí I. stolice a nemohl se ani od takto stanovené základny uchýliti samostatným meritorním přezkoumáváním správnosti těchto rozhodnutí orgánů příslušných k rozhodování o tom, jakou částkou je započísti služební požitky do základu daně důchodové.

Zamítl-li tedy žalovaný úřad stěžovatelova odvolání proti dani z vyššího služného, potvrdiv vyměření daně té na podkladě základu stanoveného jako příjem za příslušné roky k vyměření daně důchodové příslušnými k tomu komisemi, nelze shledati, že by nějak porušil zákon.

Na tom nemůže nic měniti ani okolnost, že žalovaný úřad ve svých rozhodnutích nepoužil důvodů, že základ k vyměření daně byl stanoven příslušnými k tomu komisemi, ale že rozhodnutí svá odůvodnil vyjádřením svého právního názoru o povaze částek přijatých stěžovatelem na děkanských, rektorských a zkušebních taxách jako požitků služebních — vycházejí zřejmě z téhož právního názoru, z něhož vycházely daňové komise — neboť nebyl-li žalovaný úřad ani oprávněn odchýliti se od částek, jež byly jako výše služebních požitků stanoveny příslušnými komisemi pro uložení daně důchodové, pak ani připojením tohoto svého názoru o povaze oněch částek, do služebních požitků příslušnými komisemi započtených, nemohl nijak zasáhnouti do stěžovatelových práv.

Obíráti se kritikou tohoto nálezu vybočovalo by z rámce tohoto přehledu, hodlám proto kritice té věnovati samostatnou úvahu. Nutno však poukázati na další nález obírající se výkladem ustanovení § 184, a to nález z 16. III. 1935 č. 13.499/32, který se obírá podmínkami pro odčitatelnost srážek ze základu daně z vyššího služného podle

§ 184, odst. 1. a vyslovuje:

Podmínkou pro odečtení srážkových položek podle tohoto ustanovení zákona je tedy 1. aby srážkové položky byly dle § 15 cit. zák. přípustny a s o u č a s n ě 2., aby souvisely přímo hospodářsky se služebními požitky dani z vyššího služného podrobenými. Je tedy zapotřebí, aby byla plněna jak podmínka uvedená pod 1., tak i podmínka uvedená pod 2.; důsledkem toho, nebyla-li plněna jedna z těchto podmínek, nelze právem odečísti uplatněnou srážkovou položku.

Žalovaný úřad, zamítaje odvolání stěžovatelova, vyslovil, že zde nebyla splněna podmínka uvedená pod 2., t. j. že uplat-

ňované srážkové položky nesouvisejí přímo hospodářsky se služebními požitky dani z vyššího služného podrobenými.

Oproti tomuto důvodu uvádějí stížnosti, že přímá hospodářská souvislost dle § 184 cit. zák. nepředpokládá, aby zde byla souvislost mezi výdajem a vznikem služného, nýbrž že stačí, jestliže jest zde souvislost mezi výší služného a výdajem, závislým na výši služného a že uplatněné výdaje byly konány toliko vzhledem na výši služného.

O tom uvážil nejvyšší správní soud:

Stanoví-li se v § 184 zák. o př. d., jak výše bylo uvedeno, že přípustnou srážkou k dani z vyššího služného je taková položka, která — mimo další podmínky shora uvedené — přímo hospodářsky souvisí se služebními požitky dani z vyššího služného podrobenými, znamená to, že již hospodaření se služebními požitky samo o sobě vyžaduje tyto výdaje, že tedy jde o takové břímě, které stíhá příjemce služebního požitku z titulu pobírání tohoto požitku a které v důsledku hospodaření, upínajícího se na vznik a existenci a další trvání tohoto příjmového pramene vyznačeného v § 184 zák. o př. d., zmenšuje důchod, podrobený dani z vyššího služného (tedy dani výnosové) (§ 1 zák. o př. d.)

Z daňových věcí trestních zajímá nález z 11. V. 1935 č. 7.209/34, který řeší, pro obor pořádkových trestů deliktní způsobilost právnických osob a vyslovuje k

§ 201. Podle § 301 zák. o př. d. je každá osoba ať fyzická ať právnická povinna vyměřovacím úřadům vydati svědectví o skutkových okolnostech, jež jsou v daňových věcech jiných osob důležité.

Podle § 201 zák. o př. d. může býti potrestán pořádkovou pokutou do 5.000 Kč, kdo dostatečně se neomluvě, neuposlechne vyzvání vydaných podle cit. zákona vyměřovacím úřadem.

Ze spojení těchto norem jest zřejmo, že zákon stanoví omisivní pořádkový delikt, jehož skutková podstata záleží v dostatečně neomluveném nevyhovění výzvě vydati svědectví vyměřovacímu úřadu o skutkových okolnostech, jež jsou důležité v daňových věcech osob jiných a že tento delikt stanoví pokutu do 5.000 Kč.

Podle panujícího názoru teorie i praxe mají však obecně deliktní způsobilost jenom osoby fyzické; jde-li o osoby právnické, jsou deliktně způsobilí jenom jejich zákonní zástupci. Třebaže tudíž § 201 zák. o př. d. nerozeznává, či lépe řečeno právě proto, že nerozeznává, nutno míti za to, že zákonodárce neměl v úmyslu odchýliti se od výše uvedeného názoru uznávaného obecně ve všech oborech právních moderních států a že tudíž aplikace sankcí plynoucích z norem výše uvedených — jde-li o osobu právnickou — jest přípustná a možná jen vůči jejím zákonným zástupcům, t. j. za předpokladu, že

příslušná výzva byla na některou z takto kvalifikovaných fyzických osob řízena a že touto osobou jí nebylo bez dostatečné omluvy vyhověno.

Ve shodě s výše podanou zásadou trestní nezodpovědnosti osob právnických a uznávajíc i praktické důsledky z ní plynoucí uvádí také prov. nař. k § 201 zák. o př. d., že byla-li vydána výzva na subjekt, který není sám o sobě způsobilý právních činů, jest v případě nevyhovění trestně zodpověden zákonný zástupce, ale jen tehdy, byl-li sám v této své vlastnosti osobně vyzván.

V daném případě, jak je patrné ze spisů, byly v řízení předcházejícím naříkaném rozhodnutí obě výzvy z 12. a 16. dubna 1932 řízeny toliko na stěžující si společenstvo a nikoliv na jeho zákonného zástupce a také pořádková pokuta byla uložena tomuto společenstvu a nikoliv fyzické osobě — je po zákonu zastupující. Bylo tudíž řízení provedeno v té příčině podstatně vadně. Jestliže žalovaný úřad, vydávaje naříkané rozhodnutí, k tomuto nedostatku nepřihlédl, nýbrž potvrdil-li nález spočívající na řízení takto vadném, dopustil se stejného formelního poklesku jako stolice prvá a vytýká-li to stížnost, nelze ji upíratí důvodnosti.

V nálezu z 11. IV. 1935 č. 13.902/32 vyslovuje soud, že tvrzení, že dekretální výzva neobsahovala upozornění podle § 310, odst. 3. nutno před nejvyšším správním soudem prokazovati originálem výzvy, ke stížnosti přiloženým, má-li býti vyvrácena domněnka, že výzva straně doručená upozornění to obsahovala, poněvadž je obsahuje koncept výzvy, založený ve správních spisech.

V záležitostech **daně z obratu** má zásadní význam nález z 5. VI. 1935 č. 10.150/35, obírající se otázkou povahy činnosti spisovatelské, v němž soud vyslovuje:

Podle § 1, odst. 1., č. 1 zák. z 21. prosince 1923 č. 268 Sb. ve znění zák. ze 16. prosince 1926, č. 246 Sb. a zák. z 20. prosince 1929, č. 181 Sb. jsou podrobeny dani z obratu úplatné tuzemské dodávky (§ 2) a výkony (§ 3) provedené v jakémkoliv samostatné činnosti. V § 2 téhož zákona se uvádí pod č. 2, že dani jsou podrobeny dodávky práv, která jsou předmětem právního obchodu, tak zvláště práv autorských. V § 3 cit. zákona se stanoví, že dani jsou podrobeny výkony všech druhů, prováděné v tuzemsku, a uvádí se tu demonstrativně výpočet zdanitelných zákonů.

Z obsahu a souvislosti těchto ustanovení zákona jest vidno, že zákon podrobuje dani z obratu podle § 2, č. 2 úplatné dodávky práv autorských, a to bez rozdílu, zda jde o převod autorského práva s původce díla na jeho vydatele, či o další převod autorského práva k dílu již existujícímu.

Pokud jde o spisovatelskou činnost, jejíž plody zadává autor díla nakladateli k uveřejnění a rozmnožení a o jakou jde v daném případě, má při úplatě, které se dostává spiso-

vateli, hlavní a podstatný význam převod autorského práva se spisovatele literárního díla na nakladatele a vydatele díla. Jen tato úplata za dodávku autorského práva podléhá podle ustanovení § 2, č. 2 výše cit. zákona o dani z obratu této dani. Nespadá tedy činnost spisovatelská pod § 3 jako zdanitelný výkon s hlediska uvedeného zákona. Proto také v tomto § 3, který ovšem obsahuje jen příkladný výpočet jednotlivých zdanitelných výkonů, není vůbec zmínky o činnosti spisovatelské, ač zákon, kdyby byl chtěl výsledky činnosti spisovatelské zahrnouti pod toto zákonné ustanovení, jistě by dal tomuto výraz uvedením činnosti spisovatelské v onom demonstrativním výpočtu, zvláště když výpočet tento jest podrobný, jak také konstatuje důvodová zpráva k § 3 cit. zák. (Poslanecká sněmovna N. S. R. Č. 1923, tisk 4327, str. 39), v níž se uvádí, že podrobnější výpočet podnikatelských výkonů se navrhuje proto, aby odstraněny byly v praxi se vyskytnuvší pochybnosti, podléhají-li výkony ty dani. Jinak by totiž úplata, které dociluje spisovatel z výsledků své činnosti, podléhala dani z obratu, jednak podle § 2, č. 2 jako úplata za dodávku autorského práva, jednak podle § 3 jakožto výkon; takového dělení téže položky úplaty a subsumování její jednak pod ustanovení § 2, jednak pak § 3 přičí se duchu zákona o d. z obratu, který, jak vidno z cit. ustanovení § 1 rozlišuje dodávky a výkony jako zvláštní, samostatné předměty daně.

Z těchto úvah dospívá nejvyšší správní soud k závěru, že zákon o d. z obratu č. 268/23 Sb., pokud se týče č. 246/26 Sb. a 181/29 Sb. podrobuje této dani úplatu, docílenou v činnosti spisovatelské, výhradně jen co do d o d á v k y a u t o r s k é h o p r á v a a že tedy základem daně jest pouze úplata za tuto dodávku autorského práva, nikoli však výkon spisovatelský sám.

Jest tedy stanovisko žalovaného úřadu, že úplata z činnosti spisovatelské jest podrobena dani z obratu podle § 3 zák. o této dani jakožto úplata za výkon, právně mylné. Vycházeje z tohoto nesprávného názoru nezabýval se žalovaný úřad otázkou, zda částky, podrobené u stěžovatele dani z obratu, mají povahu úplat za dodávky autorského práva ve smyslu § 2, č. 2 leg. cit.

Bylo proto naříkané rozhodnutí zrušiti podle § 7 zák. o s. s., aniž nejvyšší správní soud měl příčinu zabývati se dalším výrokem žalovaného úřadu, že stěžovatele dlužno posuzovati co do jeho činnosti jako podnikatele ve smyslu § 6 zák. o d. z obratu, jakož i námitkami stížností k tomuto výroku žalovaného úřadu se upínajícími, poněvadž naříkaná rozhodnutí zakládají výrok svůj v této části na stanovisku — jak výše dovozeno mylném — že jde o zdanitelné výkony.

Z věcí **poplatkových** bylo by upozorniti na nález z 29. IV. 1935

č. 15.402/35 z důvodu, že se týká kolkování podání k úřadům. Jde tu o výklad stranami v praxi velmi často opomíjeného ustanovení *saz. pol. 49/43 popl. zák.*

Z nekolikované žádosti, podané stěžovatelem u ředitelství státních drah v P., aby jeho mandantu, staničnímu dělníku, byla přiznána pense, nebo aby byl znovu přijat do služeb státních drah, byl předepsán podle *saz. pol. 49/43, písm. a)*, č. 2 zákona ze dne 13. prosince 1862, č. 89 ř. z. platebním rozkazem berního úřadu zkrácený poplatek 5 Kč, zvýšení 5 Kč, úhrnem 10 Kč. Rekurs popírající poplatnost zmíněné žádosti z důvodu, že šlo o pouhý upomínací dopis pod sankcí žaloby kolku nepodléhající, byl nař. rozhodnutím zamítnut.

Stížnost na toto rozhodnutí neshledal soud důvodnou.

Stížnost namítá, že písemnost, o jejíž poplatnost jde, t. j. upomínku o zaplacení pod sankcí žaloby nelze považovati za podání jaké má na mysli *saz. pol. 49/43 popl. zák.*

Tento názor stížnosti jest však mylný.

Saz. pol. 49/43 popl. zák. stanoví poplatnost podání soukromých osob na orgány v ní uvedené nevymezuje nijak pojem »podání«. Dlužno proto vycházeti z předpokladu, že podáním ve smyslu této *saz. pol.* je každá písemnost předložená orgánu v této *saz. pol.* uvedenému, která podle své povahy jest s to, vyvolati určitý výkon spadající do okruhu působnosti dotčeného orgánu. Že by ředitelství státních drah v P. nepatřilo mezi orgány, které má na zřeteli *saz. pol. 49/43 popl. zák.*, stížnost netvrdí, musí tedy soud vycházeti se stanoviska žalovaného úřadu stížností nepopřené, že ředitelství státních drah v P. takovým orgánem jest. Písemností pak, o níž jde, domáhal se stěžovatel toho, aby ředitelství státních drah v P. přiznalo jeho mandantu, staničnímu dělníku pensi, resp., aby jeho mandanta znovu přijalo do služeb státních drah. Ale pak tu šlo o písemnost, která podle své povahy byla s to vyvolati úřední úkon spadající do okruhu působnosti orgánu, jemuž byla předložena, t. j. rozhodnutí o tom, bude-li se stěžovatelovu mandantu platiti pense, resp. bude-li on znovu do služeb státních drah přijat, čili nie. Písemnost tohoto obsahu spadá pak, jak shora bylo dovozeno, pod pojem podání ve smyslu *saz. pol. 49/43 popl. zák.* při čemž okolnost, že pro případ nevyhovění petitu v oné písemnosti uplatňovaného bylo hrozeno žalobou, nemůže na věci nic měniti.

Výklad v praxi sporného pojmu příjemce listiny podává obšírně nále z 23. III. 1935 č. 13.591/35, vykládaje ustanovení

§ 64, č. 1. *popl. zák.*

Povinnost stěžovatelky, zaplatiti sporný poplatek, opírá žalovaný úřad o ustanovení § 64, č. 1 zákona č. 50/1850 ř. z. Dle tohoto ustanovení jsou k zaplacení kolkových poplatků při listinách, které byly zřízeny o dvoustranně závazných právních jednáních, povinni rukou společnou a nedílnou:

- a) vystavitel listiny,
- b) příjemce, t. j. ten, kdo listinu k svému zajištění nebo průkazu přijat sám nebo skrze jiného příjemce.

Ustanovení to platí dle § 68, č. 1 cit. zákona i v případě bezprostředního placení poplatku, o kterýžto případ šlo.

Použiv citovaného ustanovení, vychází tedy žalovaný úřad z právního nazírání, že notářský spis, o který jde, je listinou zřízenou o dvojstranném právním jednání, a považuje stěžovatelku, jak výslovně v naříkaném rozhodnutí uvádí, za příjemce ve smyslu § 64, č. 1, lit. b) cit. zákona.

Jde ovšem o to, zda žalovaný úřad právem stěžovatelku považuje za příjemce ve smyslu svrchu citovaného ustanovení. Že stěžovatelka tímto příjemcem je, má žalovaný úřad za prokázáno tím, že notářský spis ze dne 30. prosince 1927 byl jí doručen spolu s usnesením soudním, povolujícím dle něho vklad práva zástavního pro stěžovatelku a že jej přijala k svému zajištění a průkazu. Ne tedy skutečnost, že stěžovatelce bylo doručeno usnesení o knihovním vkladu zástavního práva, nýbrž skutečnost, že doručen jí byl originál onoho notářského spisu, pokládá úřad za podstatnou pro otázku, je-li stěžovatelka příjemcem ve smyslu opětně citovaného předpisu. Proto jdou mimo a mohou býti ponechány bez povšimnutí vývody stížnosti dovozující, že doručení knihovního usnesení nestačí k tomu, aby ten, kdo je přijal, byl považován za příjemce listiny ve smyslu citovaného ustanovení.

Ovšem tvrdí stížnost dále, že ani přijetí listiny samé bez výslovného prohlášení, že byla přijata, aby sloužila k zajištění neb průkazu, nestačí k tomu, aby ten, kdo ji přijal, byl pokládán za příjemce dle cit. ustanovení. Stačilo to prý tím méně, když zásilka, obsahující onen notářský spis, byla dodána poštou a nikoli do vlastních rukou stěžovatelky. Nad to dala stěžovatelka firmě k dispozici knihovní usnesení, týkající se onoho notářského spisu. O těchto námitkách uváženo:

Zákon v citovaném ustanovení prohlašuje za příjemce toho, kdo listinu k svému zajištění neb průkazu přijme. Nestanoví, že přijetí to muselo by býti provázeno prohlášením, že děje se za účelem zajištění neb průkazu. Stejně nepředpisuje, že by nestačilo přijetí listiny poštou zaslané. Stěžovatelka v řízení nikdy netvrdila a netvrdí ani ve stížnosti, že zásilku poštovní, onen zpoplatněný notářský spis obsahující, nepřijala. Tvrzení, že doručení oné zásilky nestalo se do jejích vlastních rukou a že knihovní výměr byl dán firmě k dispozici, nemůže dovoditi závěr, že stěžovatelka listinu onu nepřijala.

Ovšem, vyžaduje zákon, aby listina byla přijata k zajištění nebo průkazu. Závěr žalovaného úřadu o tom, k jakému účelu listina zřízená o dvoustranném právním jednání byla druhou stranou přijata, je součástí skutkové podstaty, z níž

úřad, rozhoduje o její poplatnosti, vychází. Skutkovou podstatu může nejvyšší správní soud zkoumat jen s hlediska § 6 zák. o s. s., zda totiž skutečnosti, z nichž žalovaný úřad k závěru tomu došel, nejsou v rozporu se spisy, mají v nich oporu, byly zjištěny v řízení prostém vad a zda závěr sám není nelogický. Stížnost závěru tomu žádnou vadu s uvedených hledisek nevytýká, nevytýká ani, že by naříkané rozhodnutí po té stránce nebylo dostatečně odůvodněno, majíc jen, jak dovozeno, ovšem neprávem, za to, že úřad k závěru tomu oprávněn je dospěti jen tehdy, když přijetí stane se s výslovným prohlášením, že děje se k zajištění neb průkazu a nestalo-li se prostřednictvím pošty.

Pro obor **daně z motorových vozidel** řeší otázku času a místa pro prohlášení o nepoužívání vozidla nález z 17. IV. 1935 č. 14.657/35, který praví:

Okolnost, že stěžovatel učinil oznámení, že nebude vozidla v ročním období 1931 užívat k dopravě, nemůže mít pro povinnost stěžovatele k placení daně za celý rok 1931 významu, když stěžovatel učinil t o t o oznámení teprve v přihlášce ze dne 3. ledna 1931, tedy po uplynutí lhůty stanovené v § 16, odst. 1. zákona č. 116/1927 Sb.; oznámení pak, učiněné 30. prosince 1930, tedy ještě před počátkem nového daňového období, správou stěžovatelova pivovaru v B. důchodkovému kontrolnímu úřadu v B., že nebude vozidla v době od 1. ledna do 30. června 1931 používáno, nemá pro daný spor významu, kdyžtž oznámení to nebylo učiněno u úřadu v y m ě ř u j í c í h o, jímž jest na Moravě okresní finanční ředitelství (§§ 16 a 17 cit. zákona).

Pokud jde o **clo** přináší nález z 4. V. 1935, č. 15.635/35 úvahu o tom, podle kterých norem je v přechodné době postupovati. Zkoumaje, jakých norem mělo býti použito pro posouzení otázky vrácení cla ze zboží dovezeného v roce 1924 a 1925 a vyvezeného v roce 1927 a 1928 zpět, vyslovuje soud:

Podle § 140 cel. zákona 114/1927 nabyl tento zákon účinnosti dnem 1. I. 1928 a zároveň pozbyly tímto dnem účinnost pro obor celního práva zákony a nařízení, jednající o celním právu a celním řízení, zejména §§ 1—380 cel. a monopol. řádu z r. 1835 a zákon o celním sazebníku ze dne 13. února 1906, č. 20 ř. z.

Podle tohoto zákonného ustanovení měly by finanční úřady, vyřizující otázky práva celního v době od 1. ledna 1928, posuzovati práva a nároky jednotlivých stran výhradně s hlediska předpisů tohoto nového celního zákona, případně prováděcích předpisů k němu a podle něho vydaných, když dřívější předpisy pozbyly platnosti pro celní věci vůbec a zákon tento — nemaje jiných ustanovení přechodných — nečiní v tomto ohledu rozdílu.

Leč ze zásady té připouští se výjimka plynoucí z po-

vahy věci v § 234, odst. 2. prov. nař. č. 168/1927, že »stížnosti do úředních rozhodnutí a opatření, učiněných za platnosti dosavadních předpisů, mají býti posuzovány a rozhodovány podle dosud platných ustanovení zákonných«; tato výjimka ovšem týká se jen rozhodování odvolací (rekursní) stolice v celních věcech, ve kterých již před účinností nového celního zákona bylo vydáno úřední rozhodnutí nebo opatření, (úřadu I. stolice) jímž dotyčný spor vznikl, když případ byl úřadem řešen (s výsledkem stranu neuspokojujícím) podle dřívějších předpisů v době dotyčného rozhodnutí neb opatření platných, — neboť v takovém případě je povahou věci vyloučeno, aby oprávněnost takového rozhodnutí neb opatření (úřadu I. stolice), resp. oprávněnost stížnosti proti němu vznesené byla posuzována podle jiných předpisů, nežli podle oněch pro věc onu platných předpisů, podle nichž rozhodnutí neb opatření to vydáno bylo a jedině vydáno býti mohlo, kdyžtě předpisy nového celního zákona v době vydání onoho rozhodnutí neb opatření ještě nenabýly účinnosti.

Stejnou úvahou však nutně dojde se také k závěru, že i při prvostupňovém rozhodování o povinnostech, resp. právech stran ve věcech celních v oněch případech, kdy určitá povinnost anebo nárok strany má svůj podklad ve skutečnostech, vzniklých ještě před účinností nového celního zákona č. 114/1927 Sb. dlužno předpoklady povinnosti, resp. nároku strany posuzovati podle dotyčných materiálních předpisů celního práva, platných v době vzniku té které skutečnosti, i když rozhodování to děje se již v době účinnosti nového celního zákona, — pokud ovšem nejde o stanovení výše celní pohledávky, pro které se výslovně v § 88 cel. zák. č. 114/1927 stanoví, že výměra celní pohledávky se řídí ustanoveními platnými v okamžiku vzniku platební povinnosti, t. j. podle § 85 téhož zákona v okamžiku, kdy celní úřad zásilku celně odbaví, (zjistí celní pohledávku a sdělí ji straně) případně kdy zboží bez zapravení cla přišlo do volného oběhu.

Jde-li tedy na příklad o posouzení — jako v daném případě — zdali straně přísluší nárok na vrácení cla zaplaceného z určitého zboží z důvodu jeho zpětného vývozu do celní ciziny, uskutečněného ještě v době před účinností nového cel. zákona č. 114/1927 Sb., dlužno předpoklady a podmínky pro tento nárok posuzovati s hlediska předpisů platných ve směru tom v době uskutečněného vývozu, i když prvostupňové rozhodování o nároku tom děje se již v době účinnosti nového celního zákona, — neboť materiální předpoklady a podmínky, jež měly pro takový nárok býti splněny v době uskutečněného zpětného vývozu, mohly býti jedině ony, které byly stanoveny předpisy v době té platnými, ježto přece nelze žádati, ani celní zákon nežádá, aby při zpětném vývozu, uskutečněném ještě před účinností nového celního zákona, —

byť i snad v době, kdy byl již vyhlášen — strana jednala podle předpisů, jež teprve po dni uskutečněního vývozu vešly v účinnost.

Naopak ovšem dlužno předpoklady pro vrácení cla, zaplaceného z určitého zboží, když bylo zboží to zpět do ciziny vyvezeno v době účinnosti nového celního zákona, posuzovati jediné s hlediska předpisů tohoto nového celního zákona, i když zboží to bylo dovezeno a procleno ještě v době před jeho účinností, neboť podmínky a předpoklady nároku, který se váže ke zpětnému vývozu, mohou se řídit jediné podle předpisů, platných v době uskutečnění vývozu jakožto době, kdy onen nárok teprve může vzniknouti.

V případě, jenž je na sporu, šlo o žádost za vrácení cla ze zboží, jež bylo vyvezeno zpět do ciziny jednak v r. 1927, tedy v době, kdy nový celní zákon č. 114/1927 ještě nenabyl účinnosti, jednak v r. 1928, tedy již za účinnosti nového celního zákona; potom však podle toho, co uvedeno, mělo býti při rozhodování o této žádosti, i když byla pro oba případy vývozu podána a bylo o ní rozhodováno teprve v době účinnosti nového celního zákona, přihlíženo co do otázky podmínek a předpokladů pro požadované vrácení cla, k předpisům platným v době uskutečnění toho kterého vývozu, tedy — pokud šlo o zboží vyvezené v r. 1927, k předpisům zákona z 13. února 1906 č. 20 ř. z. a prov. nař. k němu č. 22/1906 ř. z., — pokud však šlo o zboží vyvezené v r. 1928 podle předpisů nového celního zákona č. 114/1927 Sb.

Žalovaný úřad posuzoval požadavek strany jediné s hlediska předpisů zákona č. 20/1906 ř. z. a prov. nař. č. 22/1906 ř. z., v čemž ovšem podle toho, co shora uvedeno, pokud jde o otázku vrácení cla ze zboží vyvezeného teprve v r. 1928, — spočívá porušení zákona, kdyžtě tento požadavek měl posuzovati s hlediska porušení nového celního zákona č. 114/1927 Sb.

V případech, kde úřad po podání stížnosti svoje rozhodnutí po př. vadnou intimaci odvolá a nahradí novým, na něž strana podá opět stížnosti k n. s. s., dochází nálezem z 22. V. 1935 č. 15.436/35 k další změně praxe, tentokrát spíše rázu formálně procesního. Stojíť soud zásadně na stanovisku vyjádřeném v nálezu z 22. V. 1934, č. 5468/34, že stížnost na prvé rozhodnutí je v takovémto případě bezpředmětná, nevyslovuje však již, že je proto (tedy pro okolnost — odvolání rozhodnutí — nastavší po podání stížnosti) bezdůvodná, nýbrž dospívá k zastavení řízení o prvé stížnosti usnesením, vydaným společně s nálezem o stížnosti na druhé rozhodnutí.

Dr. J. Hromada.

Z finanční judikatury nejv. spr. soudu.

Z judikatury ve věci *přímych daní* podle zák. č. 76/1927 obírá se nále z 4. V. 1935 č. 18.066/32 otázkou odčitatelnosti režijních vydání *u zvláštní daně výdělkové* se zřetelem k jich vztahu k provozovacím výsledkům berního roku. Nález navazuje sice na dosavadní prejudikaturu Boh. F 6788 a 6883, dlužno však přes to na něj upozorniti, jelikož koriguje poněkud nepřesnou dikci dřívějších nálezů, pokud jde o vydání, týkající se sice let dřívějších ale splatná teprve v roce berním. Praví se tu

k § 76 a sl. V ustanoveních §§ 76 a 77 jest vyslovena zásada, že pro vyměření zvláštní daně výdělkové za určitý berní rok jest rozhodný bilanční výtěžek, vykázaný v účetní závěrce směrodatného berního období — v případě, že obchodní rok se shoduje s rokem berním, tohoto berního roku — s připočtením, resp. vyloučením položek podle §§ 78 a 79 a s přihlížením k ustanovením §§ 80 až 82 téhož zákona. Dlužno proto při posuzování určité položky, vykázané v účetní závěrce podniku ať již samostatně, či jakožto složka položky úhrnně uvedené, buď jako položky připočitatelné, neb jako položky vylučitelné hleděti jednak k tomu, v jaké vlastnosti byla vykázaná dotčená položka v účetní závěrce podniku, z níž vyplývá rozvahový přebytek podniku, jednak k tomu, jakou povahu měla položka ve vztahu k provozování podniku v rozhodném období (srov. nálezy, Boh. F 6788 a 6883).

Jde-li o položku daně, postihující poplatný podnik co skutečná platba k tíži provozovacího výtěžku zaúčtovaná a mající zásadně povahu režijního vydání, jakou jest nesporně daň z obratu, jest tuto daň uznati za výdajovou položku, která jest ve vztahu k provozování podniku v roce pro zdanění rozhodném, když daň týká se tohoto rozhodného obchodního období nebo sice se vztahuje na předchozí obchodní roky, avšak povinnost k zaplacení této daně za předešlé roky vznikla právě teprve v roce pro zdanění rozhodném. Naproti tomu nelze uznati za odpočitatelnou položku takovou položku daně, k jejímuž zaplacení vznikla povinnost již v letech, předcházejících roku pro zdanění rozhodnému, takže tato položka daňová, když nebyla v dotyčném roce zaplacená, byla podle zásad správného bilancování koncem dotyčného obchodního roku dluhem, a byla-li později, t. j. v roce směrodatném pro vyměření zvláštní daně výdělkové, skutečně zaplacená, jevila se tato platba daně placením daňového dluhu.

Z těchto úvah plyne tedy, že daň z obratu zaúčtovaná co skutečná platba mezi režijními vydáními k tíži provozovacího výsledku poplatného podniku, jest za určitých předpokladů, svrchu zmíněných, odpočitatelnou položkou při ulo-

žení zvláštní daně výdělkové i když ona daň z obratu týká se roků předcházejících roku bernímu.

Vycházejí z mylného právního názoru, že částky, jež poplatný podnik zaplatil v roce berním na dani z obratu za léta předcházející roku bernímu, nejsou vůbec odpočítatelnými položkami při uložení zvláštní daně výdělkové, nezabýval se žalovaný úřad otázkou, zda a pokud byly ve sporné položce, o jejíž odpočítatelnost v dnešním případě jde, zahrnuty i takové částky reprezentující daň z obratu za rok 1925, resp. 1926, k jejichž zaplacení vznikla povinnost teprve v roce 1927.

Daní z vyššího služného obírá se po zásadní stránce náleze z 21. VI. 1935 č. 14.061/35. Nález vzhledem k zásadnímu významu otiskují s celým odůvodněním.

K § 184. Naříkanými rozhodnutími byla zamítnuta odvolání stěžovatelova proti předpisům daně z vyššího služného, ve kterých se stěžovatel domáhal, aby ze základu pro vyměření této daně byly vyloučeny částky, které v příslušných letech přijal na taxách rektorských, děkanských a jako místopředseda zkušební komise pro státní zkoušky. Žalovaný zemský finanční úřad vydal tato rozhodnutí současně, když daňová odvolací komise rozhodla o stěžovatelových odvoláních proti dani důchodové za tytéž roky. Daňová odvolací komise ponechala beze změny částky, jež byly stanoveny daňovou komisí I. stolice při uložení daně důchodové jako stěžovatelův příjem ze služebního poměru a jež byly i úřadem I. stolice vzaty již za základ pro vyměření daně z vyššího služného. Rozhodnutí žalovaného úřadu vyslovila, že zmíněné taxy jsou služebními požitky ve smyslu ustanovení § 11, odst. 1. č. 3 zák. o př. d. a že je proto nelze vyloučiti z daňového základu.

Ke stížnostem vyslovuje soud:

Paragraf 184 podrobuje podle ustanovení odst. 1. dani z vyššího služného požitky služební (§ 11) zásadně důchodové dani podrobené a od ní podle § 2 neosvobozené, pokud přesahují úhrnem ročně 100.000 Kč, po odečtení srážek podle ustanovení § 16 přípustných — kromě daně z vyššího služného — a s těmito služebními požitky přímo hospodářsky souvisících.

Odstavec 2. § 184 vyslovuje pak, že podkladem daně z vyššího služného je výše služebních požitků, stanovená při vyměření daně důchodové a že ji vyměří vyměřovací úřad. Odstavec 3. upravuje sazbu daně a odst. 4. vyslovuje, že pro tuto daň platí obdobně ustanovení § 4, odst. 1. a §§ 23—25 zák. o př. daních.

Z citovaného ustanovení odst. 2. § 184 plyne, že vyměřovací úřad (berní správa) jest při ukládání daně z vyššího služného povinen vycházeti jako z podkladů pro vyměřování daní z výše služebních požitků, jak byly příslušným k tomu orgánem (bud' úřadem či daňovou komisí) upraveny při sta-

novení daňových základů pro vyměření daně důchodové a že může tento daňový základ upravovati pouze ve směrech, v nichž mu to přímo ustanovení § 184 předpisu resp. dovoluje. V týchž mezích je také finanční úřad II. stolice vázán, přezkoumáváje k odvolání poplatníkovu předpis daně z vyššího služného — pokud jde o základ daně — výrokem orgánu příslušného k uložení daně důchodové resp. k rozhodování o opravných prostředcích ve věci této daně (podle toho, podala-li in concreto strana odvolání i ve věci daně důchodové či nikoliv).

Může-li tedy finanční úřad, ať již při vyměřování daně z vyššího služného nebo při přezkoumávání vyměření toho k odvolání poplatníkovu, samostatně upravovati daňový základ pouze ve směrech, v nichž mu to § 184 výslovně dovoluje, jest na něm, aby vycházeje z podkladu stanoveného k dani důchodové zkoumal, zda příjem na služebních požitcích je skutečně příjmem, který přesahuje ročně 100.000 Kč (srov. nález ze dne 3. ledna 1935 č. 24.412/34) a aby upravil základ tento, pokud jde o srážky ve smyslu shora již uvedeného ustanovení odst. 1., § 184 (event. aby zkoumal, pokud předpis daně odpovídá zásadám vysloveným v odst. 4.).

V jiných směrech není však úřad oprávněn základ daně měniti, a to ani ve prospěch ani v neprospěch poplatníkův. Z toho plyne, že chce-li poplatník neb vyměřovací úřad docílit změny v rozhodnutí příslušného ukládacího orgánu, co do základu daně důchodové, který v této relaci tvoří současně základ daně z vyššího služného, může se toho domáhati jen řádným opravným prostředkem proti uložení daně důchodové a že tedy otázka, je-li určité požitky kvalifikovati jako požitky služební či jako příjem z jiných pramenů příjmových, může býti řešena jen v řízení týkajícím se daně důchodové. Z toho se logicky podává, že i když ustanovení § 330 zák. o př. daních připustnost samostatného odvolání ve věci daně z vyššího služného v žádném směru neomezuje, může v tomto odvolání přesto býti brojeno jen proti správnosti výpočtu daně a proti správnosti rozhodnutí ve směrech, v nichž úřad, jak shora uvedeno, je oprávněn upravovati základ daně samostatně.

V případech, jež jsou na sporu, stanovena byla výše stěžovatelských požitků ze služebního poměru za každý jednotlivý rok při uložení daně důchodové usnesením příslušné daňové komise a výše těchto požitků zůstala rozhodnutími daňové odvolací komise, vydanými na stěžovatelova odvolání proti vyměření důchodové daně za tyto berní roky, vůbec nezměněna, když stěžovatel v těchto odvoláních vůbec nijak nebrojil proti tomu, že daňová komise zařadila příslušné částky (děkanské, rektorské a zkušební taxy) mezi jeho služební požitky, ačkoliv mu postup ten byl vyměřovacím úřadem

oznámen, takže proti němu brojiti mohl resp. chtěl-li v tomto směru se domoci změny, brojiti měl v odvolání k daňové komisi.

Stěžovatel sice při veřejném ústním líčení poukazoval k tomu, že poplatník nemá po případě vůbec žádného důvodu, aby proti platebnímu rozkazu, jímž je mu vyměřována daň důchodová, se opravnými prostředky bránil, zejména tehdy, když základ pro vyměření daně byl vzat úřadem shodně s jeho přiznáním, a uváděl kromě toho, že z platebního rozkazu na daň důchodovou nemá poplatník ani možnosti, aby se přesvědčil o tom, v jaké výši určil úřad příjem z určitého pramene, speciálně zda určitý příjem posuzoval za příjem ze služebního poměru ve smyslu § 11 zák. č. 76/1927. Z toho dokazoval pak stěžovatel, že poplatníkovi je jeho právo obrany proti předpisu daně z vyššího služného ztíženo, ne-li úplně znemožněno.

Než soud nemohl ani se zřetelem na tyto okolnosti ustoupiti od svého názoru výše zaujatého. (Pokračování.)

LITERÁRNÍ ZPRÁVY

Kniha o Karlu Hermannu-Otavském. V Knihovně Sborníku věd právních a státních vyšel u příležitosti 70. narozenin univ. prof. JUDr. Karla Hermanna-Otavského za redakce univ. prof. JUDr. Arnošta Weniga, univ. prof. JUDr. Bedřicha Andrese a soukr. docenta JUDr. Jana Fröhliche soubor článků, ve kterých se pojednává o jednotlivých stránkách rozsáhlé vědecké a veřejné činnosti jubilantovy. Úvodní slovo napsal univ. prof. JUDr. Jan Krčmář. Vědecké a učitelské činnosti jubilantovy týkají se články univ. prof. JUDr. Bedřicha Andrese (Vědecká činnost Karla Hermanna-Otavského v nauce o cenných papírech), soukr. doc. JUDr. Jana Fröhliche (Karel Hermann-Otavský jako učitel), univ. prof. JUDr. Karla Kizlinka (T. zv. práva ke statkům nehmotným a právo obchodní v životním díle Karla Hermanna-Otavského), JUDr. Jana Löwenbacha, advokáta v Praze (Právo autorské v činnosti Karla Hermanna-Otavského), a univ. prof. JUDr. Arnošta Weniga (Vědecký poměr Karla Hermanna-Otavského k Antonínu Randovi). O dlouholetém předsednictví jubilantově v Právnické jednotě píše JUDr. Václav Joachim, odborový přednosta v. v., profesor vysokého učení technického v Praze. Veřejných činností jubilantových týkají se dále články ministerského rady JUDr. Antonína Koukala a JUDr. Bohumila Kučery, soukr. docenta Masarykovy university a odborového rady v min. zahraničních věcí, pojednávající o účasti prof. Dr. Karla Hermanna-Otavského ve Stálém Dvoru Mezinárodní Spravedlnosti v Haagu jako mezinárodního soudce ad hoc na podzim 1933, kdy bylo rozhodováno o statcích university Pazmányiho, ležících na Slovensku, dále článek mini-