

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Novotného a soudkyň JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce **Ing. V. V.,** proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové,** se sídlem Hradec Králové, Horova 17, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 19. 12. 2003, č. j. 31 Ca 102/2003 - 42,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 19. 12. 2003, č. j. 31 Ca 102/2003 – 42 **se zrušuje** a věc **se** mu **vrací** k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalovaný jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové, kterým bylo zrušeno pro nezákonnost jeho rozhodnutí ze dne 16. 6. 2003, č. j. 1746/110/2003-Ce zamítající odvolání proti dále označeným platebním výměrům a současně byla vyslovena nicotnost platebních výměrů Finančního úřadu v Broumově ze dne 20. 5. 2002, č. 17278/02/244970/2772, 17279/02/244970/2772, 17280/02/244970/2772, 17284/02/244970/2772.

Platebními výměry bylo vyměřeno penále na dani z příjmů fyzických osob za období od 1. 1. do 31. 12. 1995, 1997, 1999 a 2001. Krajský soud shledal analogii s nálezem Ústavního soudu ze dne 3. 11. 2003, sp. zn. IV. ÚS 772/02, a proto považoval platební výměry za nulitní. Správce daně v platebních výměrech uvedl pouze období, za které je penále vyměřeno a jeho výši, původně vyměřené penále a rozdíl proti původně vyměřenému penále. Samotný základ pro výpočet, tj. dlužná daň, doba prodlení a sazba

penále jsou uvedeny na druhé straně platebního výměru s označením jednacího čísla, s nadpisem „Výpočet daňového penále“ bez uvedení data a není opatřena úředním razítkem ani podpisem oprávněné osoby. Analogii spatřoval v tom, že tyto údaje jsou uvedeny až na druhé straně platebních výměrů, a to bez data, podpisu a úředního razítka. Taková rozhodnutí jsou nicotná a nicotnost je soud povinen vyslovit i bez návrhu žalobce a nemůže se již zabývat žalobními námitkami.

Stěžovatel v kasační stížnosti odkazující na ust. § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (s. ř. s.) poukázal na skutečnost, že se nejednalo o případ řešený zmíněným nálezem Ústavního soudu (platební výměr na daňovou povinnost), ale o platební výměry na daňové penále ve smyslu § 63 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále též daňový řád). Daňový dlužník je povinen platit penále přímo ze zákona, pokud existuje nedoplatek na dani, a to za každý den prodlení, nikoli z vlastního rozhodnutí správce daně; tím je až stanovení náhradní lhůty splatnosti penále. Existence daňového nedoplatku ani délka prodlení není předmětem předpisu penále, byť se může proti němu daňový dlužník odvolat. Dále uvedl, že řečený nález rozšířil taxativně stanovené základní náležitosti nad rámec zákona o další údaje, které má rozhodnutí obsahovat. V tom také spatřuje pochybení krajského soudu a navrhuje napadený rozsudek zrušit.

Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil, když tuto si v úložní době nevyzvedl. Krajský soud přitom doručoval v souladu s ust. § 46 zák. č. 99/1963 Sb., občanský soudní řád ve znění účinném ke dni doručování, tj. od 17. 3. do 1. 4. 2004, vycházeje z údajů obsažených v plné moci, jak je založena na č. l. 4 soudního spisu. Ta byla omezena pouze na řízení o žalobě, nikoli řízení o kasační stížnosti, tedy řízení o mimořádném opravném prostředku. Krajský soud nepochybil, jestliže doručoval jen žalobci a na jím udanou adresu.

O důvodnosti kasační stížnosti Nejvyšší správní soud uvážil v prvé řadě v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

Kasační stížností je namítáno nesprávné právní posouzení náležitostí platebních výměrů na daňové penále.

Ze správního spisu vyplývá, že všechny 4 platební výměry, jichž se rozsudek týká, ve výroku obsahují předpis penále s uvedením konkrétní částky a odkaz, že výpočet penále je uveden na dalších stránkách výměru. Tento výpočet je na rubu platebního výměru označeném jako strana 2. (případně i na další připojené straně označené jako strana 3.) platebního výměru s uvedením jeho čísla, daně, které se týká a přehledem penalizace k určitým dnům, sazby, počtu dní prodlení a vypočteného penále a jeho souhrnu.

Platební výměry byly vydány podle § 63 daňového řádu. Toto ustanovení upravuje prodlení daňového dlužníka, povinnost hradit penále, sazby, splatnost a předpis daňového

penále. Podle odst. 4 citovaného ustanovení správce daně sdělí předpis penále daňovému dlužníkovi platebním výměrem. Kasační námitka o jiném charakteru tohoto platebního výměru je jen zčásti opodstatněná. Platební výměr na daň je sdělením rozhodnutí o stanovení základu daně a daně (§ 32 odst. 8 daňového řádu). Platební výměr na penále sice není sdělením rozhodnutí o výši penále, ale sdělením jeho předpisu a náhradní lhůty,

které vycházejí ze zákona. Deklaruje se jím zákonná povinnost, ale současně i splnění podmínek penalizace, od nichž se konkrétní výše penále odvíjí. I platební výměr na penále proto musí obsahovat náležitosti předpokládané ustanovením § 32 odst. 2 daňového řádu; podle písm. d) to má být výrok s uvedením právních předpisů podle nichž bylo rozhodnuto, částky peněžitého plnění a čísla účtu, podle písm. g) podpis a otisk úředního razítka a podle písm. b) datum. Výrokem je třeba rozumět nejen pouhý předpis penále, ale i způsob jeho výpočtu, neboť ten je deklarací naplnění zákonných podmínek jeho vzniku i výše. V tom je Nejvyšší správní soud s krajským soudem ve shodě. Krajský soud ovšem tvrdí, že předmětné platební výměry tyto náležitosti nesplňují, neboť nejsou uvedeny přímo ve výroku, ale až na dalších stranách, které samy o sobě nesplňují formální náležitosti rozhodnutí (datum, podpis, razítko). Otázkou tak zůstává, zda za takového stavu lze platební výměry označit za nicotné. Jak již uvedl Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 12. 7. 2004, č. j. 3 Afs 14/2004 - 53 (zveřejněno ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 377/2004) „*pokud obsahuje výrok platebního výměru výslovný odkaz na list č. 2, který je jeho součástí, pak údaje uvedené na listu č. 2 jsou součástí výroku platebního výměru. Platební výměr není v důsledku takové úpravy neplatným rozhodnutím ve smyslu § 32 odst. 7 daňového řádu.*“ Stejně tak lze poukázat na další rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 11. 2003, č. j. 2 Afs 12/2003 - 216 (zveřejněno ve Sbírce rozhodnutí NSS pod č. 212/2004), podle něhož „*chybějící zákonné náležitosti správního aktu mohou vyvolávat jeho nicotnost pouze tehdy, jestliže je tento nedostatek natolik intenzivní a zřejmý, že po účastnících dotčeného právního vztahu nelze spravedlivě žádat, aby tento správní akt respektovali.*“ V daných případech je situace taková, že platební výměry obsahují všechny zákonné náležitosti včetně výpočtu penále na dalších stránkách, na které je ovšem ve výroku učiněn odkaz a které jsou označeny stejným číslem jednacím. Za takové situace není na újmu platebního výměru skutečnost, že výpočet je uveden na další straně ani skutečnost, že na této straně již nejsou opakovány další formální náležitosti rozhodnutí. Platební výměry proto nelze označit za nicotné. Pokud tak krajský soud učinil, pochybil. Kasační námitka nesprávného právního posouzení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. proto byla shledána důvodnou.

Dále je třeba připomenout, že krajský soud vůbec neuvedl, které ustanovení daňového řádu mělo být porušeno, pouze odkázal na nález Ústavního soudu, posuzovaným případům ne zcela odpovídající; ve vztahu ke zrušení rozhodnutí žalovaného pak neuvádí právní argumentaci vůbec žádnou.

S ohledem na shora vyslovené Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zrušil, a to pro nezákonnost. Věc mu současně věc vrátil k dalšímu řízení, v němž je podle odst. 3 téhož ustanovení vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne podle § 110 odst. 2 s. ř. s. krajský soud v novém rozhodnutí.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 10. listopadu 2005

JUDr. Václav Novotný
předseda senátu