

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Jiřího Vyvadila v právní věci stěžovatele **Ing. Z. U.**, zastoupeného JUDr. Milanem Novákem, advokátem se sídlem v Hradci Králové, Dukelská 15, za účasti **Finančního úřadu v Holešově**, se sídlem v Holešově, nám. Dr. E. Beneše 59, v řízení o kasační stížnosti proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 9. 12. 2004, č. j. 29 Ca 174/2003 - 18,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

Napadeným usnesením krajského soudu byla odmítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí - výzvě k součinnosti při daňové kontrole dle ust. § 16 odst. 2 a § 31 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), vydanému Finančním úřadem v Holešově (dále jen „správce daně“) dne 17. 3. 2003, č. j. 8221/03/322930/2395. Krajský soud v Brně napadené rozhodnutí odůvodnil tím, že žaloba byla podána neoprávněnou osobou, neboť stěžovatel nebyl účastníkem daňového řízení.

Ve včas podané kasační stížnosti namítl stěžovatel stížní důvody uvedené v ust. § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Domnívá se, že rozhodnutí krajského soudu je nepřezkoumatelné, neboť věta „doručováno bylo žalobci jako zástupci žalobce v daňovém řízení na základě plné moci“, je nesrozumitelná. Jestliže soud uvedl, že rozhodnutí bylo

vydáno vůči daňovému subjektu T., s. r. o. (dále též „daňový subjekt“), nespecifikoval, z čeho tato skutečnost vyplynula, neboť jako příjemce rozhodnutí byl uveden přímo stěžovatel. Ve věci daňového subjektu T., s. r. o., může správce daně vydávat celou řadu rozhodnutí, a to i vůči jiným osobám, než je samotný daňový subjekt. V dané věci rozhodnutí obsahuje řadu výzev, které mohou být zcela vážně míněny vůči stěžovateli a stěžovatel je také skutečně považuje za adresované přímo jemu. Vzhledem k okolnosti, že stěžovatel nemá jinou možnost obrany než podání žaloby, domáhá se zrušení rozhodnutí. Stěžovatel dále zdůraznil, že považuje za nepřípustné, jestliže rozhodnutí bylo vydáno vůči jiné osobě a pak bylo výkladem dovozováno, že bylo vydáno vůči daňovému subjektu, neboť toto jednání porušuje principy právního státu. Dále upozornil na skutečnost, že za nesplnění mu uložených povinností by mohl být sankcionován. Navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci zpět krajskému soudu k dalšímu řízení.

Správce daně ve svém vyjádření uvedl, že je zřejmé, že stěžovatel nebyl věcně legitimován k podání žaloby proti výše specifikovanému rozhodnutí. Z ust. § 32 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků, ve spojení s odst. 1 cit. ustanovení, totiž jednoznačně vyplývá, že příjemcem označovaným v rozhodnutí je ten, jehož se týkají práva a povinnosti vyplývající z rozhodnutí. Příjemcem je tedy daňový subjekt, kterému jsou rozhodnutím ukládána práva nebo povinnosti. Zmocněný zástupce daňového subjektu není příjemcem rozhodnutí ani tehdy, když se mu toto doručuje. Správce daně dále uvedl, že okolnost, že příjemcem napadené výzvy nebyl stěžovatel, je možno dovodit i z vlastního obsahu výzvy, o čemž svědčí i další průběh daňového řízení s daňovým subjektem, u něhož byla dne 4. 9. 2002 zahájena daňová kontrola, a to se zástupcem daňového subjektu na základě plné moci ze dne 3. 9. 2002, tedy se stěžovatelem. Podstatným je rovněž fakt, že v předmětné výzvě následoval za označením stěžovatele text „plná moc“. Rovněž stěžovatelův poukaz na okolnost, že jeho osobě hrozí pokuta, není dle správce daně s ohledem na dikci ust. § 37 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků na místě. Navrhl proto, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadené rozhodnutí krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Dle ust. § 32 odst. 2 písm. c) zákona o správě daní a poplatků základní náležitostí rozhodnutí je přesné označení příjemce rozhodnutí.

Dle odst. 1 cit. ustanovení v daňovém řízení lze ukládat povinnosti nebo přiznávat práva jen rozhodnutím. Tato rozhodnutí jsou pro příjemce právně účinná jen, jsou-li jim řádným způsobem doručena nebo sdělena, pokud tento nebo zvláštní zákon nestanoví jinak.

Za zásadní stížní námitku stěžovatele je dle Nejvyššího správního soudu nutno chápat jeho poukaz na skutečnost, že byl příjemcem napadeného rozhodnutí správce daně, a proto byl i věcně legitimován k tomu, aby proti takovému rozhodnutí podal žalobu ve správním soudnictví. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí následující. To, kdo je příjemcem rozhodnutí ve smyslu ust. § 32 zákona o správě daní a poplatků, je nutno vyvodit ze znění jeho odst. 1, ze kterého vyplývá, že příjemcem rozhodnutí je ten subjekt, kterému jsou daňovým rozhodnutím ukládána práva nebo povinnosti. Jemu je rozhodnutí doručováno, s výjimkou případů, kdy je na základě plné moci zastoupen, neboť v takových

případech se rozhodnutí doručuje takovému zástupci (ust. § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků). Příjemcem rozhodnutí ve smyslu ust. § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků tak není zmocněný zástupce daňového subjektu, a to i když se mu dané rozhodnutí doručuje, nýbrž daňový subjekt, kterému tímto rozhodnutím vznikají práva a povinnosti. V předmětné věci byl stěžovatel zástupcem daňového subjektu na základě plné moci, proto správce daně postupoval v souladu se zákonem, jestliže výzvu doručoval i jemu. To však neznamená, že by tento akt ve sféře stěžovatele přímo konstituoval nějaká práva či povinnosti.

K výše uvedenému Nejvyšší správní soud poznamenává jen tolik, že zákon o správě daní a poplatků užívá pojmu „příjemce“ i v ryze procesualistickém významu, kdy je za tohoto podle ust. § 17 odst. 2 cit. zákona považována osoba, jíž má být doručováno. V dalších odstavcích ustanovení § 17 zákona o správě daní a poplatků (jedná se zejména o odstavce 7 až 10) je posléze řešeno, komu mají být písemnosti fyzicky doručovány, aby jejich doručení mohlo být považováno za platné. Z cit. ustanovení zákona o správě daní a poplatků tak mimo jiné vyplývá, že písemnosti v daňovém řízení mají být doručovány vždy té osobě, která je za daňový subjekt v daňovém řízení oprávněna činit úkony (zástupce, opatrovník, daňový poradce apod.), přičemž podle odst. 11 téhož ustanovení doručení osobám uvedeným v odstavcích 7 až 10 platí jako doručení příjemci. Vzhledem k okolnosti, že stěžovatel byl zástupcem daňového subjektu na základě plné moci ve smyslu ust. § 10 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, správce daně zcela správně aplikoval ust. § 17 odst. 7 cit. zákona a předmětnou výzvu doručil i stěžovateli. Vzhledem k okolnosti, že stěžovatel nebyl účastníkem daňového řízení, nýbrž pouze osobou, které bylo v tomto řízení doručováno, Nejvyšší správní soud se ztotožnil s právním závěrem krajského soudu o tom, že stěžovatel nebyl věcně legitimován k podání žaloby proti předmětné výzvě. Proto je právně irelevantní i jeho námitka týkající se údajné možnosti správce daně pokutovat ho za nesplnění povinností stanovených mu předmětnou výzvou.

Vzhledem ke skutečnosti, že stěžovatel uvádí jako další právní důvod své kasační stížnosti ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., je třeba se nejprve vyjádřit k dopadu tohoto ustanovení. Rozhodnutí je nepřezkoumatelné proto, že není zřejmé, proč rozhodující orgán, tedy soud, rozhodl tak, jak rozhodl. Tak je tomu tehdy, jestliže rozhodnutí neobsahuje odůvodnění nebo je toto odůvodnění nesrozumitelné. Další z důvodů, pro který je možno podat kasační stížnost, je nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí. Význam tohoto ustanovení je nutno posuzovat podle toho, zda se rozhodnutí soudu opírá či neopírá o důvody, které umožňují dospět k určitému výroku rozhodnutí. Taková pochybení Nejvyšší správní soud v napadeném rozhodnutí krajského soudu neshledal. Krajský soud ve svém rozhodnutí zcela jasně vyjádřil, že stěžovatel nebyl účastníkem daňového řízení, a proto žalobu dle ust. § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s. odmítl, neboť byla podána neoprávněnou osobou. Jestliže soud v rozhodnutí uvedl, že „bylo doručováno žalobci jako zástupci žalobce“, je zřejmé, že se jedná o zřejmou chybu v psaní, která však nemá vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí krajského soudu, protože, jak bylo uvedeno výše, i přes tuto okolnost je z rozhodnutí patrné, na základě jakých úvah krajský soud předmětnou žalobu odmítl.

S ohledem na ust. § 109 odst. 3 s. ř. s. Nejvyšší správní soud považuje za vhodné zdůraznit, že napadené rozhodnutí správce daně není rozhodnutím ve smyslu ust. § 65 odst. 1 s. ř. s., proto je jeho přezkoumání v rámci správního soudnictví dle ust. § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. nepřípustné. Jestliže se krajský soud v odůvodnění svého rozhodnutí k této skutečnosti nevyjádřil, je jeho rozhodnutí stiženo vadou, která však nemá vliv na zákonnost rozhodnutí, neboť by shora uvedeným postupem bylo dosaženo stejného výsledku, tedy odmítnutí návrhu.

Nejvyšší správní soud proto kasační stížnost zamítl, protože zrušení usnesení a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení, jak mu umožňuje postup dle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s., by bylo přepjatým formalismem.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí soudu přezkoumal v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel ve své kasační stížnosti. Ze všech shora uvedených důvodů shledal kasační stížnost jako nedůvodnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 citovaného zákona, dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Správní orgán nárok na náhradu nákladů řízení nevznesl, proto mu ho soud nepřiznal.

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

V Brně dne 30. června 2005

JUDr. Radan Malík
předseda senátu