

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jiřího Vyvadila a JUDr. Radana Malíka v právní věci stěžovatele **J. N.**, zastoupeného JUDr. Petrem Chylou, advokátem se sídlem v Ostravě-Moravská Ostrava a Přívoz, Na Hradbách 18, za účasti **Finančního ředitelství v Ostravě**, se sídlem v Ostravě, Na Jízdárně 3, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 15. 9. 2004, č. j. 22 Ca 107/2003 - 24,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

Rozsudkem Krajského soudu v Ostravě ze dne 15. 9. 2004, č. j. 22 Ca 107/2003 – 24 byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 22. 1. 2003, č. j. 13341/110/2002 – 1, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu v Hlučíně ze dne 26. 4. 2002, č. j. 21652/02/385920/7512 na daňové penále na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1996 ve výši 1 215 490 Kč za období od 1. 4. 1997 do 10. 4. 2000. Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku uvedl, že neshledal námitky stěžovatele důvodnými. Pokud stěžovatel namítal porušení náležitosti přesného označení příjemce rozhodnutí podle § 32 odst. 2 písm. c) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), krajský soud konstatoval, že v platebním výměru bylo uvedeno stěžovatelovo jméno, příjmení a adresa. Nemohlo tedy dojít k jeho záměně s jiným daňovým subjektem, a proto je náležitost přesného označení příjemce rozhodnutí podle citovaného ustanovení splněna. Pokud stěžovatel namítal,

že na platebním výměru v rozporu s § 32 odst. 2 písm. g) zákona o správě daní a poplatků není otisk úředního razítka, neboť jeho rozměry neodpovídají zákonným ustanovením, krajský soud shledal, že jde sice o vadu, ale tato nepředstavuje chybějící základní náležitosti ve smyslu ustanovení § 32 odst. 7 citovaného zákona způsobující neplatnost platebního výměru, protože rozhodnutí otisk úředního razítka se státním znakem obsahuje, ale pouze s nesprávnými rozměry.

V kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě stěžovatel poukazoval na nezákonnost napadeného rozsudku spočívající v nesprávném posouzení právní otázky, tedy důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Nesouhlasil se závěrem krajského soudu, že v daném případě byl přesně označen v platebním výměru jako příjemce rozhodnutí a odkázal na ustanovení § 9 odst. 1 obch. zákoníku, podle kterého firma fyzické osoby může obsahovat dodatek rozlišující osobu podnikatele nebo druh podnikání vztahující se zpravidla k této osobě nebo podnikání. Proto dovozuje, že firmou fyzické osoby je buď jméno a příjmení, anebo jméno, příjmení a dodatek. V jeho případě firma obsahuje i dodatek, a proto, je-li v rozhodnutí použito jméno bez dodatku, jedná se o nepřesné označení příjemce rozhodnutí. Krajskému soudu rovněž vytýkal, že nesprávně posoudil nedostatky otisku razítka na platebním výměru jako vadu, která nezpůsobuje neplatnost předmětného rozhodnutí. Stěžovatel dovozuje, že pokud razítko mělo jiné rozměry, bylo použito vadné razítko, a proto ve smyslu zákona o správě dani a poplatku nebylo použito razítka vůbec. Konečně namítal, že krajský soud nevyhodnotil nezákonnost postupu správce daně, respektive finančního ředitelství, při určování daňového nedoplatku pomocí pomůcek, pro jejichž použití nebyly splněny zákonné podmínky, když stěžovatel doložil finančnímu úřadu veškeré prvotní doklady i celkové účetnictví za rok 1996. Proto se domáhal, aby napadené rozhodnutí bylo zrušeno a věc vrácena k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. v rozsahu a z důvodů, které uplatnil stěžovatel v kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odst. 3 citovaného ustanovení, k nímž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Ustanovení § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků stanoví základní náležitosti rozhodnutí v daňovém řízení, jimiž je také podle písm. c) přesné označení příjemce rozhodnutí a podle písm. g) otisk tisk úředního razítka se státním znakem.

Podle § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků chybí-li v rozhodnutí některá z ostatních základních náležitostí, která podle povahy rozhodnutí musí být jejím obsahem, nebo v odůvodněných případech, kdy je zákon předepisuje, a nejde-li jen o zřejmou chybu v psaní či počítání, má to za následek neplatnost rozhodnutí. Splnění podmínek neplatnosti ověří správce daně, který rozhodnutí vydal.

Pokud jde o označení daňového subjektu v rozhodnutí správce daně, nestanoví zákon o správě daní a poplatků, co se rozumí přesným označením příjemce rozhodnutí. Podle názoru Nejvyššího správního soudu je přesným označením příjemce rozhodnutí takové označení, které jej činí nezaměnitelným s jiným subjektem. V případě fyzické osoby je takovým označením, který jej odlišuje od jiné fyzické osoby, uvedení jména a příjmení spolu s rodným číslem, případně firmou, resp. s uvedením daňového identifikačního čísla, případně též s adresou trvalého bydliště. V daném případě správce daně v platebním výměru

uvedl jméno a příjmení stěžovatele, adresu jeho bydliště a jeho daňové identifikační číslo. Podle § 8 odst. 2 obch. zákoníku je podnikatel nezapsaný v obchodním rejstříku povinen činit právní úkony, je-li fyzickou osobou, pod svým jménem a příjmením. U svého jména a příjmení může užívat při podnikání odlišující dodatek nebo další označení za předpokladu, že nepůsobí klamavě a jeho užívání je v souladu s právními předpisy i dobrými mravy soutěže; takový dodatek nebo označení není firmou a je chráněn právem proti nekalé soutěži.

Ze soudního ani správního spisu nevyplývá, a stěžovatel to ani netvrdil, že by byl zapsán v obchodním rejstříku pod obchodní firmou J. N. P. Podle citovaného ustanovení tak stěžovatel nemůže vystupovat pod obchodní firmou ve smyslu definice podle § 8 odst. 1 obch. zákoníku, neboť se na něj ustanovení o obchodní firmě nevztahují, když je podnikatelem fyzická osoba nezapsaná do obchodního rejstříku, která je povinna činit právní úkony pod svým jménem a příjmením. Odlišující dodatek nebo další označení může používat, ale též nemusí. V žádném případě však není chybou, je-li označen bez odlišujícího dodatku třetími subjekty. Skutečnost, že v platebním výměru nebyl u jména stěžovatele uveden odlišující dodatek „P.“ tedy nezpůsobuje nepřesnost jeho označení jako příjemce rozhodnutí, a proto Nejvyšší správní soud neshledal tuto námitku důvodnou.

Stěžovatel dále namítal, že krajský soud nesprávně posoudil nedostatky otisku razítka na platebním výměru jako vadu, která nezpůsobuje neplatnost předmětného rozhodnutí.

Ustanovení § 6 odst. 1 zákona č. 352/2001 Sb., o užívání státních symbolů České republiky, stanoví náležitosti úředního razítka. Razítko, na němž je vyznačen malý státní znak, je kulatého tvaru o průměru 20 mm, 25 mm nebo 36 mm; malý státní znak je vyobrazen uvnitř kruhu, na jehož obvodu je označení oprávněné osoby, popřípadě i označení její organizační součásti a sídla (dále jen "úřední razítko"). Používá-li oprávněná osoba více úředních razítek, musí tato razítka obsahovat i pořadová čísla. Otisk úředního razítka je jednobarevný.

Podle názoru Nejvyššího správního soudu je třeba nesplnění základních náležitostí rozhodnutí podle § 32 odst. 2 písm. g) zákona o správě daní a poplatků týkajících se otisku razítka vykládat restriktivně, když neplatnosti podle § 32 odst. 7 citovaného zákona by bylo možno se dovolat pouze tehdy, pokud by se provedení razítka odchylovalo od zákonných požadavků tak výrazným způsobem, že by adresát důvodně mohl mít za to, že rozhodnutí nebylo vydáno oprávněným orgánem. Nepatrná odchylka v rozměrech razítka takovým případem není. Nejvyšší správní soud k tomuto závěru vede i názor již dříve vyslovený Ústavním soudem v rozhodnutí sp. zn. III.ÚS 103/03, který k významu náležitostí razítka z hlediska zkrácení práv účastníka daňového řízení (týkající se nedostatku barevnosti otisku razítka) uvedl, že argumentace údajným neplatným barevným provedením malého státního znaku v otisku razítka státního orgánu je typickým příkladem právního formalismu a postrádá jakékoliv atributy rozumného a smysluplného výkladu. K tomu Nejvyšší správní soud jen dodává, že nelze vůbec dovodit, v čem by stěžovatel mohl být zkrácen na svých právech, pokud by úřední razítko oproti rozměrům uvedeným v § 6 odst. 1 zákona č. 352/2001 Sb. bylo nepatrně menší. Proto i tuto námitku Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou.

Podle § 104 odst. 4 s. ř. s.není kasační stížnost přípustná, opírá-li se jen jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103 s. ř. s. nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl.

Porovnáním obsahu žaloby a kasační stížnosti Nejvyšší správní soud zjistil, že pokud se stěžovatel dovolával nedostatku zákonnosti při použití pomůcek ze strany správce daně, jde o důvod, který v žalobě neuplatnil, ač tak učinit mohl. Jde proto o kasační důvod nepřípustný, a Nejvyšší správní soud se jím proto nezabýval.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle 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. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 3. února 2005

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu