

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 290/2003 - 28,

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 290/2003 – 28, byla zamítnuta žaloba stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 28. 5. 2003, č. j. 59/130/2003, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu v Hlučíně ze dne 9. 10. 2002, č. j. 36088/02/385920/2439, kterým bylo částečně vyhověno jeho odvolání proti platebním výměrům na daňové penále z dodatečně vyměřené daně z přidané hodnoty za zdaňovací období únor až prosinec 1996. V odůvodnění napadeného rozsudku krajský soud uvedl, že neshledal námitky stěžovatele směřující proti rozhodnutí správního orgánu důvodnými. Pokud namítal porušení náležitosti přesného označení příjemce rozhodnutí dle § 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“), když byl v platebním výměru uveden bez odlišujícího dodatku, krajský soud konstatoval, že v předmětném platebním výměru bylo uvedeno stěžovatelovo jméno, příjmení a adresa. Nemohlo proto dojít k jeho záměně s jiným daňovým subjektem, a proto je náležitost přesného označení příjemce rozhodnutí podle citovaného

ustanovení splněna. Pokud stěžovatel poukazoval na to, že se na platebním výměru v rozporu s § 32 odst. 2 písm. g) zákona o správě daní a poplatků nenachází otisk úředního razítka, neboť jeho rozměry neodpovídají zákonným ustanovením, krajský soud shledal, že jde sice o vadu, která však 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. Pokud stěžovatel namítal, že při výpočtu penále nebylo přihlédnuto k povoleným splátkám, krajský soud uvedl, že ze správního spisu nevyplývá, že by v průběhu řízení bylo povoleno splátkování daně z přidané hodnoty, když ze spisu toliko vyplývá, že stěžovateli bylo vyhověno v jeho žádosti o posečkání daně a s ohledem na tuto skutečnost byla k jeho odvolání původně vyměřená částka 306 163 Kč snížena na 150 502 Kč.

Stěžovatel v kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě vytýká napadenému rozsudku nezákonnost 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.“). Nesouhlasí 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 a 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 vady, která nezpůsobuje neplatnost předmětného rozhodnutí. Dovozuje, že pokud razítko mělo jiné rozměry, bylo použito vadné razítko, a proto ve smyslu zákona o správě dani a poplatků nebylo použito razítka vůbec. Konečně namítal, že krajský soud nevyhodnotil nezákonnost postupu správce daně při určování daňového nedoplatku pomocí pomůcek, pro jejichž použití nebyly splněny zákonné podmínky, když stěžovatel doložil veškeré prvotní doklady i celkové účetnictví za rok 1996.

Finanční ředitelství se ve vyjádření ke kasační stížnosti plně ztotožnilo s právními závěry krajského soudu vyjádřenými v napadeném rozsudku a setrvalo na tom, že postup správce daně byl v souladu s právními předpisy. Proto navrhlo, aby kasační stížnost byla zamítnuta.

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.

Podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Nesprávné právní posouzení právní otázky spočívá v tom, že na správně zjištěný skutkový stav je aplikován nesprávný právní závěr, popřípadě je sice aplikován správný právní názor, ale tento je nesprávně vyložen.

Stěžovatel jednak s odkazem na ustanovení § 9 odst. 1 obch. zákoníku namítal, že měl být v daňovém rozhodnutí označen pod názvem své firmy jako J. N. P., tj. jménem, příjmením a dodatkem a pokud se tak nestalo, není označen přesně s důsledkem

neplatnosti rozhodnutí podle § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků a jednak namítal, že byly nesprávně posouzeny nedostatky otisku razítka na platebním výměru jako vada, která nezpůsobuje neplatnost předmětného rozhodnutí.

V ustanovení § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků jsou stanoveny základní náležitosti rozhodnutí v daňovém řízení, jimiž jsou též 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.

V této souvislosti je třeba konstatovat, že zákon o správě daní a poplatků nestanoví, co pod přesným označením příjemce rozhodnutí rozumí. Podle názoru Nejvyššího správního soudu zákonodárce „přesným označením příjemce rozhodnutí“ měl na mysli takové označení příjemce rozhodnutí, které jej činí nezaměnitelným s jiným subjektem. V případě fyzické osoby je takovým dostatečným označením, který jej odlišuje od jiné fyzické osoby, uvedení jména a příjmení spolu s rodným číslem, případně firmou nebo s uvedením daňového identifikačního čísla, případně též v kombinaci s adresou trvalého bydliště. 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 jako 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 jinými subjekty označen bez odlišujícího dodatku. 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.

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 základní náležitosti rozhodnutí podle § 32 odst. 2 písm. g) zákona o správě daní a poplatků týkající 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 o 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 správcem 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.

Podle § 109 odst. 4 s. ř. s. ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí, Nejvyšší správní soud nepřihlíží.

Pokud tedy stěžovatel zaslal přípisem ze dne 7. 2. 2005 Nejvyššímu správnímu soudu rozhodnutí ministerstva financí ze dne 24. 1. 2005, jímž mu bylo částečně prominuto penále z předepsané daně z příjmů fyzických osob, soud k této skutečnosti s ohledem na citované ustanovení nepřihlédl.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 citovaného zákona podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

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 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 2. března 2005

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu