

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **JUDr. Z. N.,** proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě,** se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 14. 4. 2005, sp. zn. 22 Ca 361/2003,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Ostravě, kterým soud zamítl jeho žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (dále též „žalovaný“) ze dne 16. 7. 2003, č. j. 922/140/2003. Citovaným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu v Přerově ze dne 21. 10. 2002, č. j. 110224/02/393960/0477.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) a namítá tak, že se soud dopustil nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky v předcházejícím řízení.

Stěžovatel tvrdí, že ve výzvě ze dne 26. 1. 1998 k podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitostí podle ustanovení § 40 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“) stejně jako ve výzvě ze dne 28. 6. 2001 podle ustanovení

§ 43 odst. 1 stejného zákona chyběly některé základní náležitosti v rozporu s ustanovením § 32 odst. 2 písm. d) tohoto zákona. Stěžovatel zdůrazňuje, že proti těmto výzvám se nemohl samostatně procesně bránit, přičemž zároveň platí (§ 32 odst. 7 daňového řádu), že pokud rozhodnutí nemá některé ze zákonem stanovených základních náležitostí, jedná se o nicotný akt (paakt). Protože podle ustanovení § 40 odst. 1 daňového řádu povinnost podat daňové přiznání má i ten, koho k takovému podání vyzve správce daně, je stěžovatel přesvědčen, že i citovaná výzva ze dne 26. 1. 1998 je rozhodnutím a jelikož v daném případě v tomto rozhodnutí chybělo uvedení procesního předpisu (daňového řádu), jednalo se o rozhodnutí neplatné. Za dané situace navíc došlo k prekluzi vyměření daně, neboť k přerušení běhu prekluzivní lhůty nemohlo dojít neplatným rozhodnutím.

Proto stěžovatel navrhuje napadený rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení a zároveň žádá o přiznání odkladného účinku kasační stížnosti.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že stěžovatel pouze opakuje jednu z odvolacích, resp. žalobních, námitek, se kterou se rozhodující orgány řádně vypořádaly. Stěžovatelovo tvrzení lze navíc označit za přílišný formalismus, který nemá ani oporu v povaze citovaných procesních rozhodnutí - výzev, upravujících pouze postup řízení.

Žalovaný navrhuje kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Ostravě v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Z obsahu správního spisu ke stížnostním námitkám plyne, že stěžovatel na základě rozhodnutí valné hromady společnosti P. 7 p., s. r. o. a na základě navazujícího dodatku společenské smlouvy vložil do vlastnictví uvedené společnosti svůj vlastnický podíl k blíže specifikovaným nemovitostem. Vklad tohoto práva byl povolen rozhodnutím Katastrálního úřadu v Přerově č. j. 10V5-880/95 s účinky ke dni 29. 6. 1995.

Finanční úřad v Přerově výzvou k podání daňového přiznání ze dne 26. 1. 1998, č. j. 5513/98/393960/5021, dle ustanovení § 40 odst. 1 daňového řádu stěžovatele upozornil na skutečnost, že ve věci blíže citovaného rozhodnutí katastrálního úřadu dosud nepodal přiznání k dani z převodu nemovitostí, ačkoliv zákonná lhůta pro podání tohoto přiznání uplynula již dne 16. 10. 1995. Zároveň byl stěžovatel poučen o tom, že pokud ve lhůtě 15 dnů nepodá daňové přiznání, je správce daně oprávněn zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek. Dne 4. 2. 1998 stěžovatel přiznání na daň z převodu nemovitostí za rok 1995 podal. Výzvou ze dne 12. 3. 2001, č. j. 37584/01/393960/0477, k prokázání skutečností podle ustanovení § 31 odst. 9 daňového řádu správce daně stěžovatele vyzval k prokázání blíže určených skutečností předložením důkazních prostředků s tím, že pokud tak stěžovatel neučiní, je správce daně oprávněn daň stanovit podle pomůcek. Výzvou ze dne 28. 6. 2001, č. j. 81712/01/393960/0477, správce daně podle ustanovení § 43 odst. 1 daňového řádu vyzval k odstranění pochybností, které blíže specifikoval. Rovněž v poučení v této výzvě stěžovateli sdělil, že pokud ve stanovené lhůtě tyto pochybnosti neodstraní, je oprávněn zjistit základ daně a stanovit daň podle pomůcek.

Platebním výměrem ze dne 29. 4. 2002, č. j. 61455/02/393960/0477, Finanční úřad v Přerově stěžovateli na dani z převodu nemovitostí vyměřil částku 110 299 Kč. Odvolání

proti tomuto rozhodnutí Finanční úřad v Přerově částečně vyhověl a shora citovaným rozhodnutím ze dne 21. 10. 2002 snížil daňovou povinnost stěžovatele na částku 55 642 Kč.

Finanční ředitelství v Ostravě výše označeným rozhodnutím ze dne 16. 7. 2003 zamítlo odvolání proti tomuto rozhodnutí správce daně a žalobu proti tomuto rozhodnutí žalovaného následně zamítl Krajský soud v Ostravě rozsudkem napadeným projednávanou kasační stížností.

Předně je nutno uvést, že stěžovatel uplatnil kasační důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Podle tohoto ustanovení lze kasační stížnost podat z důvodu tvrzené nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení. Sporným se přitom jeví výklad ustanovení § 40 odst. 1 a § 43 odst. 1 ve vazbě na § 32 odst. 7 daňového řádu. Stěžovatel se totiž domnívá, že předmětné výzvy neobsahovaly některé zákonné základní náležitosti, takže je považuje za nicotné. Proto došlo k prekluzi lhůty pro vyměření daně (§ 47 daňového řádu), k jejímuž přerušení nemohlo zmíněnými paakty účinně dojít.

K tomu je především nutno pro stručnost odkázat na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu (např. rozsudek č. 212/2004 Sb. NSS, obdobně č. 398/2004 Sb. NSS), podle níž „*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. ...Ustanovení § 32 odst. 2 písm. d) zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, výslovně nepožaduje, aby ve výroku rozhodnutí bylo uvedeno konkrétní ustanovení zákona, a stanoví toliko povinnost uvést právní předpisy, podle nichž bylo rozhodováno. Neuvedení konkrétního ustanovení proto není důvodem nicotnosti daňového rozhodnutí, a to ani s poukazem na § 32 odst. 7 téhož zákona. ... Přesto je nutno z důvodu naplnění požadavků jasnosti, srozumitelnosti a přezkoumatelnosti rozhodnutí finančních orgánů zpravidla vyžadovat, aby ve výroku rozhodnutí bylo uvedeno konkrétní ustanovení právního předpisu, podle něhož bylo rozhodnuto*.“

V projednávané věci stěžovatel namítá, že nicotnost uvedených výzev je dána absencí označení procesního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno. Jak však vyplývá již ze shora popsaného obsahu správního spisu, všechny tři zmíněné výzvy obsahovaly nejen označení procesního předpisu, podle něhož správce daně postupoval (daňový řád), nýbrž také konkrétní ustanovení tohoto předpisu. Již proto je argumentace obsažená v kasační stížnosti nedůvodná. Jestliže ve výzvách nebyl (s výjimkou výzvy ze dne 12. 3. 2001) uveden hmotněprávní předpis, je to logické s ohledem na povahu těchto výzev, představujících ryze procesněprávní úkony, nikterak nezasahující do hmotněprávního postavení stěžovatele. Jak správně uvedl v odůvodnění napadeného rozsudku krajský soud, v daném případě výzvy nelze považovat za rozhodnutí ve věci samé, jelikož se jimi neukládala povinnost ke konkrétní dani, nýbrž stěžovatel jimi byl pouze vyzván ke splnění své povinnosti tvrzení a důkazní. Z obsahu výzev je pak patrno, že jsou určité a srozumitelné, o čemž ostatně svědčí i to, že na ně stěžovatel vždy následně reagoval.

Nelze ostatně přehlédnout ani skutečnost, že předmětné výzvy sice daňový řád vymezuje jako rozhodnutí, která musí splňovat náležitosti vymezené v ustanovení § 32 odst. 2 daňového řádu, svojí materiální povahou se však jedná spíše o procesní úkony správce daně, představující jistou formu oboustranné komunikace mezi ním a daňovým subjektem. Zatímco totiž pojem rozhodnutí lze vymezit jako individuální právní akt,

kterým orgán veřejné moci přímo zasahuje do právní sféry dotčeného subjektu, je v daném případě zjevné, že takto nastaveného definičního kritéria předmětné výzvy nedosahují, jelikož skutečný zásah do právní sféry stěžovatele představovalo teprve rozhodnutí o vyměření daně (platební výměr) a následná rozhodnutí o odvolání. Ani tuto skutečnost proto nelze ztrácet ze zřetele v projednávané věci, neboť je zřejmé, že intenzitě zásahu do právní sféry daňového subjektu by měla zásadně odpovídat i intenzita nároků na formální správnost vydaného rozhodnutí či procesního úkonu. Nejvyšší správní soud proto souhlasí i s názorem žalovaného v tom smyslu, že stížnostní argumentace je - s ohledem na podstatu předmětného řízení - přehnaně formalistická.

Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že v souzené věci se krajský soud ani správní orgány nedopustily nezákonnosti spočívající v nesprávném výkladu dotčených ustanovení zákona č. 337/1992 Sb., takže stížnostní důvody ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. naplněny nebyly. Proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Za této procesní situace, kdy Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti rozhodl neprodleně po jejím obdržení a po nezbytném poučení účastníků řízení o složení senátu, se z důvodu nadbytečnosti již samostatně nezabýval návrhem na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému Finančnímu ředitelství v Ostravě náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 3. listopadu 2005

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu