

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Turkové a soudců JUDr. Dagmar Nygrínové a JUDr. Petra Průchy v právní věci žalobce: **N., spol. s r. o. „v likvidaci“,** zast. JUDr. Kristinou Škampovou, advokátkou, se sídlem Pellicova 8a, Brno, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě,** se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 25. 9. 2003, č. j. 22 Ca 133/2000 - 52,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností napadá shora označené usnesení krajského soudu, kterým byla odmítnuta jeho žaloba směřující proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 12. 1999, č. j. FŘ 6329/130/1998. Tímto rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí (dodatečnému platebnímu výměru) Finančního úřadu v Havířově ze dne 16. 6. 1998, č. j. 43832/98/370911/7047, kterým byla stěžovateli na základě provedené daňové kontroly vyměřena daň z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 1993 a prosinec 1994 ve výši 5 643 647 Kč.

V žalobě stěžovatel brojil proti označenému rozhodnutí žalovaného. Žalovanému přitom vytýkal, že došlo k porušení § 2 odst. 1, 3, § 31 odst. 2, 8 písm. c) a 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Stejně tak namítal, že došlo k porušení § 16 odst. 2 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů. Na základě výše uvedeného pak požadoval zrušení napadaného rozhodnutí, jakož i rozhodnutí správního orgánu prvního stupně a vrácení věci k dalšímu řízení.

Krajský soud v Ostravě usnesením ze dne 29. 6. 2000, č. j. 22 Ca 133/2000 - 15, řízení přerušil. V odůvodnění rozhodnutí uvedl, že ze zprávy žalovaného ze dne 2. 5. 2000 vyplynulo, že ještě před podáním žaloby požádal žalobce o přezkoumání napadeného rozhodnutí podle § 55b zákona č. 337/1992 Sb. Poukázal na ustanovení § 250i odst. 2 o. s. ř. a § 55b odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. a dovodil, že podání žádosti o přezkoumání rozhodnutí podle § 55b zákona č. 337/1992 Sb. je podáním mimořádného opravného prostředku, kdy je nutno řízení o žalobě přerušit podle § 250i odst. 2 o. s. ř. až do jeho vyřízení. Jestliže napadené rozhodnutí bude zrušeno nebo změněno, soud řízení o žalobě zastaví.

Usnesením ze dne 25. 9. 2003, č. j. 22 Ca 133/2000 - 52, Krajský soud v Ostravě žalobu odmítl. V odůvodnění tohoto rozhodnutí pak uvedl, že Ministerstvo financí povolilo s odkazem na § 55b odst. 1 zákona o správě daní a poplatků přezkoumání označeného rozhodnutí a žalovaný dne 22. 7. 2002 vydal nové rozhodnutí, kterým nahradil označené rozhodnutí a uloženou daňovou povinnost za zdaňovací období prosinec 1993 změnil z 1 441 339 Kč na 430 217 Kč a uloženou daňovou povinnost za zdaňovací období prosinec 1994 změnil ze 4 202 318 Kč na 405 145 Kč. Výzvou ze dne 4. 9. 2003, doručenou zástupkyni stěžovatele dne 8. 9. 2003, byl pak stěžovatel Krajským soudem v Ostravě vyzván, aby ve lhůtě 7 dnů sdělil, zda je postupem žalovaného uspokojen [§ 62 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)]. Krajský soud v Ostravě k tomuto dále uvedl, že z důvodu, že se stěžovatel ve stanovené lhůtě nevyjádřil a z důvodu, že ze všech okolností případu nebylo zřejmé, že došlo k jeho k uspokojení, nemohl postupovat podle § 62 odst. 4 s. ř. s. a zastavit řízení.

Z ustanovení § 65 s. ř. s. pak Krajský soud v Ostravě dovodil, že žalobou napadané rozhodnutí musí existovat po celou dobu řízení o žalobě. Není-li tomu tak, což je i souzený případ, jak dále Krajský soud v Ostravě dovodil, neb rozhodnutí bylo nahrazeno jiným, odpadla podmínka řízení a soud proto s odkazem na § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s žalobu odmítl.

Proti tomuto usnesení podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost, a to z důvodu upraveného v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., tedy z důvodu nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu, žaloby. Konkrétně pak namítal, že rozhodnutí správce daně ze dne 31. 1. 2001, kterým byl ustanoven stěžovateli zástupce pro daňové řízení (Ing. K. A.) je s odkazem na znění § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků neplatné, a to z důvodu, že mu chybí základní náležitost rozhodnutí - číslo jednací, a v důsledku toho nemohlo být stěžovateli řádně doručeno žádné další rozhodnutí (např. rozhodnutí Ministerstva financí o povolení přezkoumání dle § 55b odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, resp. navazující rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2002, kterým mu byla opětovně vyměřena daňová povinnost), neboť bylo doručováno neplatně ustanovenému zástupci, a takto doručovaná rozhodnutí nenabyla ani právní moci. Na základě výše uvedeného pak stěžovatel dovozoval, že nebyly dány důvody pro odmítnutí žaloby a požadoval zrušení označeného rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě a vrácení věci k dalšímu řízení.

Žalovaný podal ke kasační stížnosti vyjádření, ve kterém zejména uvedl, že rozhodnutí o ustanovení zástupce pro daňové řízení bylo napadeno odvoláním, přičemž námitka ohledně čísla jednacího nebyla stěžovatelem uplatněna. Námitku uplatnil až ústně do protokolu o ústním jednání ze dne 5. 11. 2003, resp. písemně v podání ze dne 6. 11. 2003, na které žalovaný negativně reagoval v rozhodnutí ze dne 13. 11. 2003; v odůvodnění rozhodnutí pak zejména uvedl, že číslo jednací bylo uvedeno pod údajem „naše značka“ a nelze tak dovodit, že rozhodnutí nesplňuje náležitosti vymezené zákonem o správě daní a poplatků.

Ve vyjádření stěžovatele ke stanovisku žalovaného ke kasační stížnosti ze dne 10. 2. 2004 pak stěžovatel uvedl, že pro podporu svých tvrzení odkazuje i na nález Ústavního soudu, sp. zn. II ÚS 31/99, v jehož smyslu má podle ustanovení § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. vada, spočívající v tom, že chybí některá z ostatních základních náležitostí rozhodnutí, která dle povahy rozhodnutí musí být jejich obsahem, za následek neplatnost rozhodnutí. Splnění podmínek neplatnosti ověří správce daně, který rozhodnutí vydal.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení krajského soudu v souladu s § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti. Nejvyšší správní soud přitom neshledal vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Po přezkoumání kasační stížnosti Nejvyšší správní soud shledal, že kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná a stěžovatel je zastoupen advokátem.

Před samotným posouzením věci považuje Nejvyšší správní soud za nutné předeslat, že v řízení o kasační stížnosti není jeho úkolem znovu posuzovat jako krajský soud námitky související s řízením před správním orgánem, nýbrž je jeho úkolem primárně posoudit, zda předchozí řízení naplňuje důvody vymezené v § 103 odst. 1 s. ř. s. Vzhledem k tomu, že stěžovatel brojí proti rozhodnutí, jímž byla žaloba odmítnuta, přichází pak v úvahu důvod upravený v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s, tedy tvrzená nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu (žaloby) a Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval naplněním tohoto stížnostního důvodu.

Rozhodnutí krajského soudu o odmítnutí žaloby se opíralo o argument, že z ustanovení § 65 s. ř. s. plyne, že žalobou napadané rozhodnutí musí existovat po celou dobu řízení o žalobě; bylo-li napadané rozhodnutí nahrazeno jiným, odpadla podmínka řízení a žalobu je tak třeba s odkazem na ustanovení § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. odmítnout.

Z obsahu správního spisu přitom vyplynulo, že kasační stížností napadeným usnesením Krajského soudu v Ostravě byla odmítnuta žaloba směřující proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 12. 1999, č. j. FŘ 6329/130/1998, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí (dodatečnému platebnímu výměru) Finančního úřadu v Havířově č. j. 43832/98/370911/7047, ze dne 16. 6. 1998, jímž byla stěžovateli na základě provedené daňové kontroly vyměřena daň z přidané hodnoty ve výši 5 643 647 Kč. Stěžovatel požádal o přezkoumání označeného rozhodnutí žalovaného dle § 55b odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Rozhodnutím Ministerstva financí ze dne 18. 10. 2001 bylo přezkoumání (žalobou napadeného) rozhodnutí dle označeného ustanovení povoleno. Rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 7. 2002, č. j. 7572/130/2002 bylo (žalobou napadené) rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 12. 1999, č. j. FŘ 6329/130/1998 nahrazeno jiným, kterým byla snížena daňová povinnost celkem na částku 835 362 Kč. K vydání tohoto změnového rozhodnutí došlo po podání žaloby.

Ze spisu tedy vyplývá, že žalobou napadané rozhodnutí bylo nahrazeno jiným, které však není předmětem přezkoumání v rámci podané kasační stížnosti.

Z ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. vyplývá, že kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, může se žalobou domáhat zrušení takového úkonu, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

Z logiky ustanovení § 65 s. ř. s. tak podle Nejvyššího správního soudu plyne, že stěžovatel se může bránit pouze proti takovému rozhodnutí, které jej zkracuje na jeho právech. Za situace, kdy bylo takové rozhodnutí nahrazeno jiným, a tedy již neexistuje, resp. stěžovatele na jeho právech nezkracuje, není nutné a stejně tak ani možné, se proti němu bránit.

Nejvyšší správní soud ještě poznamenává, že ze spisu dále zjistil, že stěžovateli byl rozhodnutím Finančního úřadu v Havířově dne 31. 1. 2001, č. j. 7276/01/370911/7047, ustanoven zástupce pro daňové řízení Ing. Karel Adamec, trvale bytem Rodinná 13/12015, Havířov – Podlesí, který se proti uvedenému rozhodnutí odvolal a Finanční ředitelství v Ostravě svým rozhodnutím ze dne 19. 6. 2001 č. j. 338/150/2001 odvolání zamítlo. Dále se ze spisu podává, že stěžovatel se za situace, kdy bylo rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 12. 1999, č. j. FŘ 6329/130/1998 nahrazeno rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 7. 2002, č. j. 7572/130/2002, kterým byla původně stanovená daňová povinnost stěžovatele snížena, proti novému rozhodnutí odvolal a Ministerstvo financí svým rozhodnutím ze dne 27. 5. 2003, č. j. 184/19 793/2003 odvolání zamítlo. Ze spisu není patrno, zda stěžovatel proti tomuto rozhodnutí podal žalobu.

Rozhodující, resp. jedinou, námitku uvedenou v kasační stížnosti, na jejímž základě stěžovatel považuje napadené usnesení Krajského soudu v Ostravě o odmítnutí žaloby za nezákonné, je, že soud nezohlednil, že *rozhodnutí Finančního úřadu v Havířově dne 31. 1. 2001, č. j. 7276/01/370911/7047, kterým byl stěžovateli ustanoven zástupce pro daňové řízení Ing. Karel Adamec, trvale bytem Rodinná 13/12015, Havířov – Podlesí, je s odkazem na znění § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků neplatné, neboť mu chybí základní náležitost rozhodnutí „číslo jednací“ a v důsledku toho nemohlo být stěžovateli řádně doručeno žádné další rozhodnutí, a taková rozhodnutí nemohla nabýt právní moci*, Nejvyšší správní soud v souzené věci označenou stížnostní námitku neshledal důvodnou. Předmětné rozhodnutí nese *číselné označení*, umístěné v rámci identifikačních údajů rozhodnutí pod slovním spojením „naše značka“, a tato vada (správně mělo být slovní spojení „číslo jednací“) není podle názoru Nejvyššího správního soudu taková, resp. natolik závažná, aby měla za následek neplatnost rozhodnutí ve smyslu § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. Nejvyšší správní soud již dříve ve spojení s výkladem § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. (ve věci sp. zn. 2 Afs 12/2003) judikoval, že *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.*

Proto také Nejvyšší správní soud neshledal v souzené věci ani relevanci stěžovatelem označeného rozhodnutí Ústavního soudu.

Nejvyšší správní soud již dříve ve spojení s výkladem § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. (ve věci sp. zn. 2 Afs 12/2003) judikoval, že *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.

Nejvyšší správní soud tak shrnuje, že Krajský soud v Ostravě postupoval správně, pokud žalobu odmítl z důvodu uvedeného v ustanovení § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť vydáním rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2000 předmět tohoto přezkumného řízení, tj. rozhodnutí žalovaného ze 28. 12. 1999, neexistoval. Pokud stěžovatelé namítají, že jim nemohla být doručena další rozhodnutí a taková rozhodnutí nenabyla právní moci, je třeba upozornit na to, že stěžovatelé proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2002 podali odvolání, o němž bylo rozhodnuto Ministerstvem financí ze dne 27. 5. 2003. Jejich námitku o tom, že další rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 7. 2002 a rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 27. 5. 2003, nejsou pravomocná, proto z výše uvedených důvodů Nejvyšší správní soud za právně významnou nepovažuje.

Na základě výše uvedeného pak Nejvyšší správní soud uzavírá, že naplnění označeného stížnostního důvodu, tedy písm. e) § 103 odst. 1 s. ř. s., s ohledem na všechny stěžovatelem tvrzené skutečnosti, neshledal. Z procesní opatrnosti se Nejvyšší správní soud zabýval všemi tvrzeními stěžovatele i ve vztahu k jiným stížnostním důvodům, avšak ani naplnění těchto důvodů neshledal.

Nejvyšší správní soud tak dospěl k závěru, že kasační stížností napadené usnesení Krajského soudu v Ostravě nenaplňuje důvody pro jeho zrušení (§§ 103 odst. 1 a 109 odst. 3 s. ř. s.). Kasační stížnost tak není důvodná a Nejvyšší správní soud ji proto jako takovou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Účastníkům nebyla přiznána v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. a ve spojení s § 120 s. ř. s. náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť žalovaný náhradu nákladů řízení nepožadoval a stěžovatel neměl v řízení úspěch.

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

V Brně dne 30. května 2005

JUDr. Marie Turková
předsedkyně senátu