

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Michala Mazance v právní věci **žalobce L. K.**, zastoupeného JUDr. Martinem Týlem, advokátem se sídlem Škroupova 561, 530 03 Pardubice, proti **žalovanému Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, Horova 17, Hradec Králové, v řízení o žalobě proti rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 4. 2002, č. j. 5216/140/2001 -DPN OJ 202/Mes a č. j. 5218/140/2001-DPN OJ 203/Mes, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 9. 2003, č. j. 31 Ca 77/2002-42, 31 Ca 78/2002-34**,**

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 25. 9. 2003, č. j. 31 Ca 77/2002-42, č. j. 31 Ca 78/2002 – 34, **se zrušuje** a **věc se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění

Finanční úřad v Pardubicích rozhodnutím ze dne 25. 7. 2001, č. j. 129769/01/248962/5011, vyzval podle § 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), žalobce jako ručitele k zaplacení nedoplatku na dani z převodu nemovitostí ve výši 354 240 Kč daňového dlužníka H. – T. P., s. r. o.

Finanční úřad v Pardubicích dále vydal dne 25. 7. 2001, č. j. 12685/01/248962/5011 další rozhodnutí, jímž podle § 57 odst. 5 daňového řádu vyzval žalobce jako ručitele k zaplacení nedoplatku na dani z převodu nemovitostí ve výši 240 000 Kč téhož daňového dlužníka.

Obě rozhodnutí správce daně napadl žalobce odvoláním. Rozhodnutím žalovaného ze dne 22. 4. 2002, č. j. 5216/140/2001-DPN OJ 202/Mes žalovaný zamítl odvolání žalobce proti prvnímu ze shora uvedených rozhodnutí, rozhodnutím ze dne 22. 4. 2002, č. j. 5218/140/2001-DPN OJ 203/Mes pak zamítl žalobcovo odvolání i proti druhému rozhodnutí.

Včasnou žalobou, podanou u Krajského soudu v Hradci Králové a vedenou tímto soudem pod sp. zn. 31 Ca 77/2002, napadl žalobce rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2002, č. j. 5216/140/2001-DPN OJ 202/Mes, a domáhal se zrušení rozhodnutí správních orgánů obou stupňů. V žalobě brojil proti tomu, že finanční úřad vydal první platnou výzvu k úhradě daňového nedoplatku ručitelem až dne 25. 7. 2001, daň z převodu nemovitostí, která nebyla převodcem nemovitosti - obchodní společností H. – T. P., s. r. o., uhrazena, se přitom stala splatnou již dne 5. 12. 1996. Nečinností správce daně byl žalobce dle svého tvrzení zkrácen na právech, neboť kdyby byl obdržel výzvu dříve, než byl na daňového dlužníka prohlášen konkurs, mohl vůči němu učinit významná opatření směřující k tomu, aby sám daň uhradil; takto se o své povinnosti hradit jako ručitel daň dozvěděl téměř tři roky po prohlášení konkursu a ztratil možnost předmětnou pohledávku za úpadcem přihlásit v konkursním řízení. Žalobce správce daně viní z toho, že měl až do doby prohlášení konkursu na dlužníka řadu možností, jak si pohledávku daně zajistit na majetku daňového dlužníka a v důsledku své nečinnosti sám zkrátil možnost svého uspokojení v konkursu a nedůvodně přenesl daňovou povinnost na ručitele. Vymáháním daňového nedoplatku na ručiteli daňového dlužníka, který je v úpadku, dochází podle žalobce k obcházení zákona, konkrétně § 32 odst. 2 zákona č. 328/1991 Sb., a namítá, že takové úkony jsou úkony neplatnými. Konečně též žalobce tvrdil, že předmětný daňový nedoplatek ve výši 354 240 Kč již jako ručitel uhradil.

Rovněž rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2002, č. j. 5218/140/2001-DPN OJ 203/Mes žalobce napadl včasnou žalobou, vedenou u Krajského soudu v Hradci Králové pod sp. zn. 31 Ca 78/2002, a domáhal se jeho zrušení i zrušení rozhodnutí správce daně, jímž výzva byla vydána. Proti tomuto rozhodnutí uplatnil námitky totožné s námitkami směřujícími proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2002, č. j. 5216/140/2001-DPN OJ 202/Mes, s výjimkou poslední z uvedených námitek (tedy nenamítal, že by již svou ručitelskou povinnost splnil a daňový nedoplatek daňového dlužníka uhradil).

Krajský soud v Hradci Králové usnesením ze dne 18. 9. 2003 spojil obě věci ke společnému projednání a rozsudkem ze dne 25. 9. 2003 obě rozhodnutí žalovaného pro vady řízení zrušil a věci mu vrátil k dalšímu řízení. Z odůvodnění rozhodnutí vyplývá, že námitky obsažené v žalobě neshledal důvodnými, důvodnou však shledal žalobcovu námitku, kterou uplatnil při jednání před soudem. Ta spočívala v jeho tvrzení, že daňový dlužník žalobci sdělil, že vyměřenou daň již uhradil a žádal, aby tato okolnost byla vzata v úvahu a prověřena. Soud dovodil, že pokud je žalobcovo tvrzení o tom, že daňový dlužník poukázal platbu na vyměřené daně z převodu nemovitostí, kterých se týkají rozhodnutí směřující proti žalobci, správné, potom zanikl závazek žalobce jako ručitele této daně a je nerozhodné, jak správce daně zaplacenou a identifikovanou platbu použil. Poukázal na ustanovení § 59 odst. 1,2 daňového řádu, upravující správce daně při přijetí platby na daň. Soud uzavřel, že pokud by správce daně platbu daňového dlužníka použil stanoveným postupem podle § 59 odst. 6 daňového řádu na úhradu jiných daňových povinností daňového dlužníka, týká se toto ustanovení pouze vztahu mezi daňovým dlužníkem a správcem daně a ručitel by neměl nést důsledky nekázně daňového dlužníka, konkrétně důsledky spojené s existencí jeho dluhů na jiných daních. Soud dospěl k závěru, že pro posouzení této námitky

nebyl ve správním spise dostatek podkladů, touto námitkou se žalovaný nezabýval ani v odůvodnění napadeného rozhodnutí a proto krajský soud žalobou napadená rozhodnutí zrušil.

Žalovaný (dále též"stěžovatel") napadl rozhodnutí krajského soudu včasnou kasační stížností, opírající se o důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a tvrdí nezákonnost tohoto rozhodnutí spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení.

Nesprávný právní názor soudu žalovaný spatřuje ve výkladu ustanovení § 59 daňového řádu a jeho vztahu na ručitelský závazek. Poukazuje na to, že okamžikem zaúčtování platby daně došlé od daňového dlužníka je správce daně povinen postupovat podle § 59 odst. 6 daňového řádu a zaúčtovat platbu na úhrady jeho daňových povinností podle pořadí v tomto ustanovení uvedeném. Daňový dlužník, má-li daňový nedoplatek na dani starší, tak nedocílí zaplacení konkrétní částky vyměřené daně, byť k jejímu zaplacení tato platba směřovala, ale uhrazení nejstaršího nedoplatku na dani; nemůže proto zaniknout ani ručitelský závazek neuhrazené daně. Výklad zaujatý krajským soudem nadřazuje poplatníkovu vůli nad omezení striktně dané § 59 odst. 6 daňového řádu. Znamenal by fakticky, že poskytnutím jednoho specifikovaného plnění by zanikl nikoliv jen ten závazek, vůči němuž plnění směřovalo z dlužníkovy vůle, ale zároveň v důsledku povinnosti správce daně postupovat podle § 59 odst. 6 daňového řádu by zanikly též jeho starší daňové nedoplatky do výše zaplacené částky. Stěžovatel rovněž uvedl, že tato námitka nebyla vznesena ani v rámci odvolacího řízení ani v podané žalobě, ale až v průběhu nařízeného jednání, proto se touto problematikou v napadených rozhodnutích výslovně nezabýval, nicméně se k ní zprostředkovaně vyjádřil v rozhodnutích už tím, že shledal vymáhání daňových nedoplatků správcem daně na žalobci zákonným.

Kasační stížnost je důvodná.

Je-li podána kasační stížnost, Nejvyšší správní soud je podle § 109 odstavců 2 a 3 s. ř. s. vázán rozsahem a důvody v kasační stížnosti uvedenými. Podle § 109 odst. 3 s. ř. s. je však povinen z úřední povinnosti přihlížet k vadám taxativně zde uvedeným, mimo jiné i k tomu, bylo-li řízení před krajským soudem zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížností napadené rozhodnutí takovou vadou trpí.

Dnem 1. 1. 2003 nabyl účinnosti soudní řád správní; tímto zákonem byla nahrazena předchozí úprava správního soudnictví obsažená v části páté občanského soudního řádu, ve znění účinném do 31. 12. 2002. Podle § 130 odst. 1 s. ř. s. se řízení podle části páté hlavy druhé občanského soudního řádu v neskončených věcech dokončí podle ustanovení části třetí hlavy druhé dílu prvního s. ř. s.

Řízení ve správním soudnictví je plně ovládáno zásadou dispoziční. Je na žalobci, zda proti rozhodnutí správního orgánu, jímž se zakládají, mění ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, bude brojit žalobou u soudu či nikoliv; je na něm, aby v případě, kdy se bude domáhat ochrany svých práv žalobou u soudu, v této žalobě jasně vymezil, které

výroky správního rozhodnutí napadá, a v žalobních bodech pak specifikoval, z jakých skutkových a právních důvodů považuje napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné (§ 71 s. ř. s). Správní soudnictví je ovládáno i zásadou koncentrační. Žalobu je třeba podat v zákonem stanovené lhůtě (§ 72 s. ř. s.) a pouze v této lhůtě může žalobce rozšířit žalobu na dosud nenapadené výroky rozhodnutí nebo ji rozšířit o další žalobní body (§ 71 odst. 2 s. ř. s.); zmeškání lhůty pro podání žaloby nelze prominout (§ 72 odst. 4 s. ř. s.).

Soud při přezkoumání správního rozhodnutí je vázán rozsahem napadení, jak je žalobce ve své žalobě vymezí a (nejde-li o rozhodnutí nicotné, kdy je oprávněn nicotnost deklarovat i bez návrhu) přezkoumá jen ty výroky rozhodnutí, které byly žalobou napadeny, a jen v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Ne jinak tomu bylo i podle právní úpravy účinné v době, kdy žaloba byla podána [§ 250b odst. 1, § 250h odst. 1 občanského soudního řádu ve znění účinném do 31. 12. 2002].

Bylo tedy na žalobci, aby v zákonné dvouměsíční lhůtě pro podání žaloby žalobou vymezil, které výroky rozhodnutí a z jakých skutkových a právních důvodů mají být soudem přezkoumány. Ze správního spisu vyplývá, že žalobce převzal napadená rozhodnutí dne 25. 4. 2002, lhůta k vymezení rozsahu a mezí soudního přezkumu tak uplynula dnem 25. 6. 2002. Žalobce faxovými podáními doručenými soudu dne 25. 6. 2002, doloženými následujícího dne jejich originály, podal žaloby, v nichž vymezil rozsah přezkumu a žalobní body způsobem shora uvedeným.

Ze soudního spisu vyplývá, že ve spojených věcech soud nařídil jednání, které se uskutečnilo dne 18. 9. 2003. Při jednání vzal žalobce výslovně zpět svou námitku (proti rozhodnutí žalovaného ze dne 22. 4. 2002, č. j. 5216/140/2001-DPN OJ 202/Mes) spočívající v tom, že svůj ručitelský závazek uhradil; v souladu s § 71 odst. 2 s. ř. s., tak žalobce omezil o tuto námitku žalobní body uvedené v žalobě.

Současně však (dle protokolu o jednání) při tomto jednání dne 18. 9. 2003 žalobce uplatnil nový žalobní bod a namítal, že daňový dlužník byl účasten jako prodávající dalších obchodů, zaplatil daň z převodu nemovitostí v jeho případech i v případech dalších a tato platba nebyla nikdy převedena na nedoplatky jiných daní. Cítí se být poškozen tím, že pouze on byl vyzván k úhradě daňových nedoplatků, obdobný postup správce daně vůči jiným ručitelům neuplatnil.

Přestože žaloba byla o tento žalobní bod rozšířena po více než čtrnácti měsících od uplynutí lhůty k podání žaloby, soud k této námitce napadená rozhodnutí přezkoumal (v rozporu se zněním námitky v protokolu o jednání navíc tuto žalobní námitku formuloval částečně odlišným způsobem) a protože pro posouzení oprávněnosti námitky neshledal ve správním spise dostatek podkladů, napadená rozhodnutí podle § 78 odst. 1 s. ř. s. zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení, ačkoliv žádný z žalobcem v žalobě namítaný bod důvodným neshledal.

Krajský soud tak postupoval v rozporu ze zásadou koncentrační, a aniž by současně shledal důvody pro takový přezkum z úřední povinnosti napadená rozhodnutí k opožděné námitce žalobce zrušil. V rozporu s § 75 odst. 2 s. ř. s. překročil meze přezkumu a řízení před soudem tak bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Nejvyšší správní soud proto za použití § 109 odst. 3 části věty za středníkem shledal kasační stížnost důvodnou a podle § 110 odst. 1 s. ř. s. usnesení krajského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení. V něm krajský soud, vázán právním názorem vysloveným v tomto rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), rozhodne též o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto usnesení nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. prosince 2004

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu