ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci stěžovatele společnosti **M., a. s.**, zastoupeného JUDr. Tomášem Dvořáčkem, advokátem se sídlem v Rychnově nad Kněžnou, Javornická 1560, za účasti **Finančního ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové 2, Horova 17, v řízení o kasační stížnosti podané proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 11. 10. 2005, č. j. 31 Ca 153/2005 - 52,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Hradci Králové (dále jen „správní orgán“) ze dne 27. 2. 2003, č. j. 1034/150/2003-ŠM, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti platebním výměrům na penále daně z přidané hodnoty za zdaňovací období od 1. 3. 2001 do 31. 7. 2001 ze dne 18. 12. 2002, č. j. 33530/02/254970/8571, 33531/02/254970/8571, 33532/02/254970/8571, 33533/02/254970/8571 a 33534/02/254970/8571, vydaným Finančním úřadem v Dobrušce (dále též „správce daně“).

Ve včas podané kasační stížnosti stěžovatel (dále též „daňový subjekt“) namítl, že dle jeho názoru patří mezi základní náležitosti rozhodnutí vydaného v daňovém řízení i výrok s uvedením právních předpisů a dále i tzv. ostatní základní náležitosti dle ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, což je dle ust. § 46 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků v případě platebního výměru i základ daně a vyměřená daň, dále dle odst. 7

cit. ustanovení i rozdíl mezi daní původně vyměřenou a daní stanovenou. Je proto nesporné, že základní náležitosti daňového rozhodnutí nelze omezovat jen na náležitosti uvedené v ust. § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, ale je nutné respektovat i další v podstatě upřesňující ustanovení zákona, dle kterých je daň předepisována. V rozhodnutí správce daně ze dne 13. 11. 1998, č. j. 26667/98/254973/5645, tento vyměřil daň z přidané hodnoty bez uvedení období, za které je daň doměřena, s tím, že rozpis základu daně je uvedený na dalším listě. V kontextu nálezu Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 772/02 ze dne 3. 11. 2003 má stěžovatel za to, že předmětný platební výměr je neurčitým aktem, proto měl krajský soud přihlédnout k jeho nulitě z úřední povinnosti. Stěžovatel se dále domnívá, že dodatečné platební výměry ze dne 18. 12. 2002 jsou neplatné pro svoji neurčitost a nesrozumitelnost. Stěžovatel dále zdůraznil, že je mu známo rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. j. 7 Afs 99/2004 - 34, když však podstata jeho právního názoru je zásadním způsobem zpochybněna citovaným nálezem Ústavního soudu. Stěžovatel se ve shodě s rozhodnutím Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 9. 2005, č. j. 2 Afs 180/2004 - 47, domnívá, že jestliže Ústavní soud v některém svém rozhodnutí zformuluje ústavně konformní výklad právního předpisu, je nutno tento výklad respektovat i v obdobných kauzách, byť se jedná o procesně samostatná řízení. Stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci krajskému soudu zpět k dalšímu řízení.

Správní orgán ve svém vyjádření navrhl zamítnutí kasační stížnosti jako nedůvodné a odkázal na svá předchozí vyjádření.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadené rozhodnutí krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Dle ust. § 32 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), základní náležitosti rozhodnutí jsou označení oprávněného správce daně, který rozhodnutí vydal, číslo jednací, případně i číslo platebního výměru, datum podpisu rozhodnutí, které je dnem vydání rozhodnutí, přesné označení příjemce rozhodnutí, výrok s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno, a jde-li o peněžité plnění, také částka a číslo účtu příslušné banky, na nějž má být částka zaplacena, lhůta plnění, poučení o místu, době a formě podání opravného prostředku s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku a vlastnoruční podpis pověřeného pracovníka správce daně s uvedením jména, příjmení a funkce a otisk úředního razítka se státním znakem.

Dle odst. 7 cit. ustanovení chybí-li v rozhodnutí některá z ostatních základních náležitostí, která dle povahy rozhodnutí musí být jejím obsahem, nebo odůvodnění v 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.

Podle ust. § 109 odst. 4 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „s. ř. s.“), ke skutečnostem, které stěžovatel uplatnil poté, kdy bylo vydáno napadené rozhodnutí, Nejvyšší správní soud nepřihlíží.

Z obsahu žaloby Nejvyšší správní soud zjistil, jak již ostatně uvedl i krajský soud ve svém rozhodnutí, že veškeré žalobní námitky směřovaly pouze proti rozhodnutí správce daně ze dne 13. 11. 1998, č. j. 26667/98/254973/5646, kterým byla daňovému subjektu dodatečně vyměřena daň z přidané hodnoty, tedy nikoliv proti rozhodnutí správního orgánu

či proti platebním výměrům správce daně identifikovaným v prvním odstavci odůvodnění tohoto rozhodnutí. Jak správně uvedl krajský soud, vzhledem k okolnosti, že se nejednalo o podkladové rozhodnutí ve smyslu ust. § 75 odst. 2 s. ř. s., nemohl se krajský soud žalobními námitkami ve vztahu k tomuto rozhodnutí zabývat. Vzhledem k okolnosti, že ve stejném duchu jsou vedeny stížní body stěžovatele, Nejvyšší správní soud konstatuje, že se k nim nevyjádřil, neboť se týkají rozhodnutí, které není předmětem přezkoumání v souzené věci.

Jestliže pak stěžovatel na straně druhé své kasační stížnosti uvádí, že „pro své tvrzení (myšleno o neplatnosti platebních výměrů) má shodné námitky jak jsou uvedeny v čl. II. této stížnosti“, Nejvyšší správní soud k tomu uvádí, že se jedná o nové námitky, které nebyly obsahem žaloby, proto k nim soud dle ust. § 109 odst. 4 s. ř. s. nepřihlédl.

Vzhledem k okolnosti, že stěžovatel namítal neplatnost, resp. nicotnost platebních výměrů ze dne 18. 12. 2002 , považoval Nejvyšší správní soud za vhodné se, s ohledem na ust. § 76 odst. 2 s. ř. s., k tomuto poukazu vyjádřit, a to i přes skutečnost, že Nejvyšší správní soud již ve svém rozhodnutí ze dne 26. 5. 2005, č. j. 7 Afs 99/2004 - 34, vyslovil, že uvedené platební výměry netrpí vadou, která by zakládala jejich nicotnost.

Nejvyšší správní soud tak předně zdůrazňuje, že ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků je nutno vykládat v kontextu celého ustanovení § 32 cit. zákona. Z prostého jazykového výkladu předmětného ustanovení jednoznačně vyplývá, že tzv. „některá z ostatních základních náležitostí“ dle odst. 7 cit. ustanovení je pouze ta náležitost, která je uvedena v § 32 odst. 2 písm. a) až g) zákona o správě daní a poplatků vyjma poučení o opravných prostředcích, neboť pro tuto náležitost konstruuje zákon vlastní režim (odst. 4 až 6 cit. ust.). Ústavní konformnost tohoto názoru jednoznačně vyplývá z nálezu pléna Ústavního soudu ze dne 17. 11. 1998, sp. zn. 8/98, kterým byl zamítnut návrh na zrušení ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, kde Ústavní soud vyslovil, že „z porovnání těchto ustanovení tedy vyplývá, že "ostatními" základními náležitostmi ve smyslu ustanovení § 32 odst. 7 citovaného zákona, jejichž absence v rozhodnutí zakládá jeho neplatnost, jsou všechny základní náležitosti rozhodnutí podle ustanovení § 32 odst. 2 citovaného zákona s výjimkou poučení o opravných prostředcích. ... Důvody, pro které je možno vyslovit neplatnost rozhodnutí, totiž nelze stanovit svévolně, nýbrž pouze v případech taxativně vymezených v ustanovení § 32 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb.“ Nejvyššímu správnímu soudu je znám rozpor mezi tímto plenárním nálezem a nálezem Ústavního soudu ze dne 3. 11. 2003, sp. zn. IV. ÚS 772/02, kde je mimo jiné uvedeno „dle názoru Ústavního soudu z uvedených ustanovení zák. č. 337/1992 Sb. je jednoznačně zřejmé, že základní náležitosti daňového rozhodnutí nelze omezovat jen na náležitosti uvedené v ust. § 32 odst. 2 zák. č. 337/1992 Sb., ale je nutné respektovat i další v podstatě upřesňující ustanovení zákona o správě daní a poplatků, dle kterých je daň předepisována. Z citovaných ustanovení zcela logicky plyne, že u dodatečného platebního výměru, kterým se doměřuje daň, musí být uveden rozdíl na základu daně a dani tak, aby byla zřejmá i část podléhající event. výkonu rozhodnutí. ... Nedílnou součástí výroku rozhodnutí proto musí být nejen náležitosti stanovené v ust. § 32 odst. 2 zák. č. 337/1992 Sb., ale musí v něm být uveden doměřený základ daně a doměřená daň a rozdíl mezi základem daně a daní původně stanovenou a základem daně a daní doměřenou.“ V případě, kdy vedle sebe stojí více právních názorů Ústavního soudu navzájem si odporujících, postupuje při řešení této situace Nejvyšší správní soud v souladu s rozsudkem ze dne 2. 6. 2005, č. j. 2 Afs 37/2005 - 82, www.nssoud.cz. V dané situaci je tak nutno zohlednit ten fakt, že nález sp. zn. Pl. 8/98 je plenárním nálezem Ústavního soudu a dále skutečnost, že nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 772/02 se ve svém odůvodnění o existenci tohoto plenárního názoru vůbec nezmiňuje, tudíž ani argumentačně nezdůvodňuje,

proč se od názoru vyjádřeného plénem Ústavního soudu odchýlil, na jakých právních základech spočívají jeho právní závěry, či co vedlo Ústavní soud k přeformulování dřív vysloveného právního názoru. Proto považuje Nejvyšší správní soud názor vyjádřený v nálezu Ústavního soudu ze dne 3. 11. 2003, sp. zn. IV. ÚS 772/02, za ojedinělý, neboť opačný názor je z výše uvedených důvodů a dále i na základě racionální analýzy a úvahy nutno považovat v judikatuře Ústavního soudu za převažující. Proto rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 5. 2005, č. j. 7 Afs 99/2004 - 34, plně respektuje právní názory vyjádřené v rozhodnutích Ústavního soudu.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí soudu přezkoumal v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel ve své kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost jako nedůvodnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 citovaného zákona, dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle 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. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Správní orgán nárok na náhradu nákladů řízení nevznesl, proto mu ho soud nepřiznal.

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

V Brně dne 26. července 2006

JUDr. Radan Malík
předseda senátu