



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Novotného a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce: **S. S.**, zastoupený advokátem Mgr. Pavlem Pospíšilem, se sídlem AK U Brány 16, Mohelnice, proti žalovanému: **Finanční úřad v Zábřehu**, se sídlem Bezručova 6, Zábřeh, o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 13. 4. 2006, č. j. 22 Ca 321/2004 – 30,

t a k t o :

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalovanému se právo na náhradu nákladů řízení nepřiznává.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností brojí žalobce (dále „stěžovatel“) proti výroku I. rozsudku shora označenému, jímž byla odmítnuta žaloba na určení neplatnosti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 11. 1994, č. j. 210/8479/94 - 522/DK. Správním rozhodnutím byla stěžovateli dodatečně vyměřena daň z příjmu obyvatelstva za rok 1992 a sděleno penále v celkové výši 165 753 Kč, podle zákona č. 389/1990 Sb., o dani z příjmů obyvatelstva.

Krajský soud v Ostravě o návrhu stěžovatele rozhodl tak, že v daném případě žaloba proti rozhodnutí žalovaného není přípustná, neboť dle ust. § 68 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen s. ř. s.) žalobce nevyčerpal řádné opravné prostředky v řízení před správním orgánem. Dle názoru krajského soudu byla žaloba navíc podána zjevně opožděně (ust. § 72 odst. 1 věta první s. ř. s.), jelikož žalobou napadené rozhodnutí bylo stěžovateli doručeno dne 17. 11. 1994 a žaloba byla podána až dne 20. 7. 1994. Krajský soud dle ust. § 46 písm. b) a d) s. ř. s. ve spojení s ust. § 68 písm. a) s. ř. s. proto žalobu ve výroku I. nyní napadaného rozsudku odmítl.

Stěžovatel v kasační stížnosti namítá nezákonnost, spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení podle ust. § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.. Stěžovatel uvádí, že ačkoliv ze žalobního petitu vyplývá, že jediným důvodem žaloby je tvrzená nicotnost rozhodnutí, kterou stěžovatel obšírně odůvodnil a zcela nezvratně prokázal, krajský soud se touto otázkou vůbec nezabýval, přestože má zásadní vliv na posouzení přípustnosti žaloby. Stěžovatel uvádí, že daň i penále byly dodatečně vyměřeny dle zákona 389/1990 Sb., o dani z příjmu obyvatelstva, avšak povinnosti bylo možno ukládat jen rozhodnutím dle ust. § 32 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád). Rozhodnutí správce daně je z důvodů chybějících náležitostí neplatné a nelze proto stěžovateli vytýkat, že se do něj neodvolal, když právní předpisy nebyly v rozhodnutí uvedeny a skutkový stav z rozhodnutí nevyplyval. Stěžovatel uvádí, že dle ust. § 68 písm. c) s. ř. s. nemůže být opravným prostředkem proti nicotnému, tj. právně neexistujícímu (nulitnímu) rozhodnutí odvolání, nýbrž návrh na vyslovení nicotnosti správním orgánem, který rozhodnutí vydal. Podáním ze dne 6. 5. 2004 se stěžovatel domáhal ověření neplatnosti napadeného rozhodnutí a poté co mu žalovaný sdělil dopisem ze dne 21. 5. 2004, že podmínky pro osvědčení neplatnosti neshledal, nezbylo stěžovateli, než aby se domáhal vyslovení nicotnosti rozhodnutí soudem. Podmínky dle ust. § 5 s. ř. s. ve spojení s ust. § 68 písm. c) s. ř. s. tak dle názoru stěžovatele byly splněny. Žaloba byla podána dne 20. 7. 2004 ve lhůtě dle ust. § 72 odst. 1 s. ř. s., tedy do dvou měsíců po doručení cit. sdělení (správně rozhodnutí). Tuto lhůtu dle stěžovatele nelze vztahovat na napadené rozhodnutí, pokud je ze zákona od samého počátku neplatné (nicotné). Krajský soud měl ověřit nicotnost napadeného rozhodnutí v celém jeho rozsahu a věc vrátit k dalšímu řízení a jeho postup dle § 68 písm. a) s. ř. s. považuje stěžovatel za nesprávný.

Stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud vydal rozhodnutí, kterým se rozsudek krajského soudu ve výroku I. zrušuje a věc se mu vrací k dalšímu řízení.

Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti poukazuje na své stanovisko k žalobě a dodává, že předmětný dodatečný platební výměr ze dne 10. 11. 1994, č. j. 210/8479/94 - 522/DK obsahuje veškeré zákonem požadované náležitosti.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek Krajského soudu v Ostravě dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud především předesílá, že v případě, je-li žaloba odmítnuta, v tomto případě ve výroku I., který je kasační stížností namítán, může být předmětem přezkumu toliko posouzení, zda se Krajský soud v Ostravě nedopustil nezákonnosti, odmítl-li žalobu, aniž se jí zabýval věcně. V úvahu proto připadá uplatnění stížního bodu dle ust. § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.

Dle ustanovení § 76 odst. 2 s. ř. s. zjistí-li soud, že rozhodnutí žalovaného trpí takovými vadami, které vyvolávají jeho nicotnost, vysloví rozsudkem tuto nicotnost i bez návrhu. Stěžovatel však nesprávně v kasační stížnosti, jakož i v žalobě postavil na roveň neplatnost daňového rozhodnutí a nicotnost a usuzuje, že i k neplatnosti je nutno přihlížet z úřední povinnosti.

S tímto názorem se Nejvyšší správní soud nemůže ztotožnit. Tyto pojmy nelze navzájem směšovat, neboť každý z nich má svůj vlastní a vzájemně odlišný obsah.

Rozlišením těchto institutů se detailně zabýval nejvyšší správní soud v několika svých judikátech (např. rozsudek ze dne 31. 8. 2004 č. j. 5 Afs 19/2004, rozsudek ze dne 12. 1. 2006, č. j. 1 Afs 6/2005, rozsudek ze dne 28. 7. 2005 č. j. 8 Afs 18/2005 a taktéž rozsudek rozšířeného senátu ze dne 22. 7. 2005 č. j. 6 A 76/2001 - 96; vše přístupno na www.nssoud.cz), jejichž závěry je vhodné na tomto místě uvést.

Teorie považuje za nicotný takový správní akt, který trpí vadami takové intenzity, že již vůbec nelze o správním aktu hovořit. Typicky jsou takovými vadami neexistence zákonného podkladu pro rozhodnutí, nedostatek pravomoci, nejtěžší vady příslušnosti, absolutní nedostatek formy, absolutní omyl v osobě adresáta, neexistence skutkového základu způsobující bezobsažnost, požadavek trestného plnění, požadavek plnění fakticky nemožného, neurčitost, nesmyslnost či neexistence vůle. Nicotnost nelze zhojit ani uplynutím času. Nicotný akt nikoho nezavazuje a nikdo jej není povinen respektovat, neboť mu nesvědčí presumpce správnosti.

Srovná-li se uvedené vymezení nicotnosti s neplatností podle § 32 odst. 7 daňového řádu, je zřejmé, že jde o odlišné kategorie. Podle § 32 odst. 7 daňového řádu je neplatné rozhodnutí, v němž chybí některá z ostatních základních náležitostí, které dle povahy rozhodnutí musí být jeho obsahem, nebo odůvodnění v případech, kdy je zákon vyžaduje; zřejmá chyba v psaní nebo počítání neplatnost rozhodnutí nepůsobí. Pojem neplatnosti rozhodnutí podle § 32 odst. 7 daňového řádu nelze vykládat formálně či dokonce formalisticky. Pouhý nedostatek některé ze základních náležitostí rozhodnutí, uvedených v cit. ustanovení, tak nemůže sám o sobě způsobit neplatnost rozhodnutí a i k tomu musí tento nedostatek dosahovat určité intenzity.

Rozlišování neplatnosti a nicotnosti rozhodnutí není pouze akademickou záležitostí, ale nese s sebou i vysoce praktické důsledky pro soudní přezkum. K nicotnosti správního aktu jsou správní soudy jak v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu, tak i v řízení o kasační stížnosti povinny přihlížet z úřední povinnosti, nad rámec žalobních bodů či důvodů kasační stížnosti. Je-li rozhodnutí skutečně nicotné, soud v řízení o žalobě pouze deklaratorním výrokem vysloví jeho nicotnost. Tento postup odpovídá i samotné logice věci: není-li tu „nic“, co by zakládalo práva či povinnosti subjektů, nelze toto „nic“ zrušit. Naproti tomu, jde-li o neplatné daňové rozhodnutí (tj. je-li splněn jak formální aspekt, spočívající v absenci některé ze základních náležitostí rozhodnutí, i materiální aspekt, spočívající v určité intenzitě tohoto nedostatku), platí, že soud k jeho vadám způsobujícím neplatnost přihlíží zásadně pouze k námitce žalobce; z úřední povinnosti by k vadám způsobujícím neplatnost přihlížel pouze tehdy, pokud by daňové rozhodnutí bylo nejen neplatné, ale zároveň buď nicotné, nebo nepřezkoumatelné.

Nejvyšší správní soud považuje nicotnost a neplatnost správního aktu za vzájemně odlišné kategorie s vlastním obsahem, rozdílnými předpoklady uplatnění a rozdílnými dopady na soudní přezkum. Následky nicotnosti nelze svévolně spojovat s instituty jinými, nýbrž je naopak třeba vykládat nicotnost restriktivně a s přihlédnutím k jejímu smyslu, jímž je odstranit rozhodnutí, která nikdy nemohla být respektována (*viz srovn. též ust. § 77 na zák. č. 500/2004, správní řád*)

Jak vyplývá ze soudního i správního spisu, stěžovatel fakticky namítal neplatnost rozhodnutí, z titulu absence základních náležitostí rozhodnutí konkrétních ustanovení daňového řádu a nedostatek odůvodnění vč. poučení o možnosti vyžádat si sdělení důvodu

rozdílu v odvolací lhůtě dle ust. 32 odst. 9 daňového řádu, nikoliv nicotnost rozhodnutí a tyto instituty pojmově zaměňoval.

Podle ustanovení § 5 s. ř. s. se lze ve správním soudnictví domáhat ochrany práv jen na návrh a po vyčerpání řádných opravných prostředků, připouští-li je zvláštní zákon, pokud nestanoví tento nebo zvláštní zákon jinak. Soudní řád správní tak důsledně zavádí tradiční žalobní řízení, kdy soudní ochrana nastupuje teprve poté, kdy jsou vyčerpány možnosti nápravy nezákonného nebo vadného rozhodnutí prostředky správního řízení. Nevyčerpání řádných opravných prostředků žalobcem je za podmínek stanovených v § 68 písm. a) s. ř. s. důvodem nepřipustnosti žaloby a takovou žalobu proti rozhodnutí správního orgánu soud odmítne podle ustanovení § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Podmíněnost vyčerpání opravných prostředků ve správním řízení před podáním žaloby k soudu je nutno vnímat jako provedení zásady subsidiarity soudního přezkumu a minimalizace zásahů soudů do správního řízení. To znamená, že účastník správního řízení musí zásadně vyčerpat všechny prostředky k ochraně svých práv, které má ve svojí procesní dispozici, a teprve po jejich marném vyčerpání se může domáhat soudní ochrany. Soudní přezkum správních rozhodnutí je totiž koncipován až jako následný prostředek ochrany subjektivně veřejných práv, který nemůže nahrazovat prostředky nacházející se uvnitř veřejné správy. Soud nemůže věcně projednat žalobu proti rozhodnutí správního orgánu, jestliže proti rozhodnutí nebyl podán řádný opravný prostředek, pokud je připuštěn.

Možnost věcného projednání soudem tedy přichází v úvahu jen za splnění předpokladu, že žaloba proti takovému aktu směřující, je sama způsobilá soudní přezkum vůbec vyvolat. Otázka přípustnosti žaloby spadá do okruhu zkoumání podmínek řízení, které předchází zjišťování právních vad rozhodnutí samotného a soud meritorně přezkoumává žalobou napadené rozhodnutí teprve po té, dospěje-li k závěru o přípustnosti žaloby. Není-li žaloba přípustná pro některý z důvodů, s nimiž soudní řád správní nepřipustnost spojuje, odmítne ji soud procesním rozhodnutím podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Nebylo-li v daném případě rozhodnutí - dodatečný platební výměr na daň z příjmu obyvatelstva za rok 1992 ze dne 10. 11. 1994, č. j. 210/8479/94 - 522/DK způsobilé soudního přezkumu z důvodu nepřipustnosti žaloby pro nevyčerpání řádných opravných prostředků, nemohl se krajský soud zabývat právní kvalitou rozhodnutí samotného, tzn. otázkou jeho nezákonnosti, případné neplatnosti, ale ani dalšími námitkami stěžovatele, nepřislušelo-li mu o tomto bodě žalobního návrhu jednat vůbec, neboť stěžovatel nesplnil prvotní podmínku pro soudní přezkum, totiž nevyčerpal řádný opravný prostředek, o jehož přípustnosti byl řádně poučen, v řízení daňovém.

K otázce lhůty, v níž lze ověřit neplatnost rozhodnutí Nejvyšší správní soud odkazuje na nález pléna Ústavního soudu Pl. ÚS 8/98 vyhlášený pod č. 300/1998 Sb. ČR či nález Ústavního soudu ze dne 15. 12. 1999, sp. zn. II. ÚS 31/99 ze kterého vyplývá, že příslušný správce daně ověří neplatnost vydaného rozhodnutí ve lhůtě tří let podle § 47 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. Není tedy správný ani názor stěžovatele, že krajský soud nesprávně pominul důvody, pro které je rozhodnutí správního orgánu neplatné, když k neplatnosti musí soud přihlídnout z úřední povinnosti a to v časově neomezeném horizontu.

Smyslem ust. § 32 odst. 7 daňového řádu je umožnit vydání osvědčení o neplatnosti takových rozhodnutí, která postrádají některou ze zákonem stanovených podstatných (základních) náležitostí, takže je nelze za rozhodnutí vůbec považovat. Na takové rozhodnutí se proto právem hledí, jako by bylo neplatné od samého počátku, a osvědčení o jeho

neplatnosti tedy nemá konstitutivní, nýbrž toliko deklaratorní účinky. Osvědčením neplatnosti rozhodnutí se proto neodstraňují jeho nedostatky, nýbrž se pouze prohlašuje (deklaruje) jeho neplatnost a vytváří se tím podmínky pro vydání rozhodnutí nového. Shledá-li správce daně důvody pro osvědčení neplatnosti, vydá o tom rozhodnutí, které lze napadnout odvoláním a dále je přezkoumatelné ve správním soudnictví (rozsudek 1 Afs 19/2004 ze dne 13. 12. 2006, přístupno na www.nssoud.cz).

Důvody, pro které je možno vyslovit neplatnost rozhodnutí, přitom nelze stanovit svévolně, nýbrž pouze v případech taxativně vymezených v ustanovení § 32 odst. 2 daňového řádu. Pouze za této situace může správce daně vydat osvědčení o neplatnosti rozhodnutí, takže zákon svévoli z jeho strany neumožňuje. Pokud správce daně důvody pro výše uvedený postup neshledal, postupoval správně, nevydal-li rozhodnutí, ale stěžovateli zaslal pouze neformální sdělení. Ostatně stěžovateli nic nebránilo brojit proti rozhodnutí správce daně, které mu bylo řádně doručeno, řádným opravným prostředkem, v němž měl možnost uplatnit námitku nezákonnosti vydaného platebního výměru, měl-li za to, že tento nebyl vydán v souladu se zákonem, resp. mohl uplatnit i namítanou nicotnost.

Nejvyšší správní soud dospěl k námitce stěžovatele uvádí, že z úřední povinnosti by byl krajský soud povinen přihlídnout k nicotnosti rozhodnutí, resp. se touto otázkou zabývat pouze tehdy, pokud by žaloba byla přípustná. V případě, kdy stěžovatel nevyužil možnosti podat řádný opravný prostředek proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 10. 11. 1994, č. j. 210/8479/94 - 522/DK, byla taková žaloba ve smyslu ust. § 68 písm. a) s. ř. s. nepřipustná a její odmítnutí krajským soudem dle ust. § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. bylo namístě.

Závěr krajského soudu o současné opožděnosti části žaloby dle ust. § 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s., již brojil stěžovatel proti rozhodnutí ze dne 10. 11. 1994, nikoliv proti rozhodnutí k námitce promlčení daňového nedoplatku dle ust. § 70 odst. 2 a 3 daňového řádu, je taktéž správný. Stěžovatel v kasační stížnosti směřuje oba žalobní návrhy, byť každý směřoval proti jinému správnímu aktu a krajský soud o nich rozhodl samostatnými výroky (v případě rozhodnutí o námitce promlčení práva vybrat daň. nedoplatek ze dne 21. 5. 2004, č. j. 37087/04/400921/2567 krajský soud žalobu výrokem II. zamítl a tento výrok stěžovatel v kasační stížnosti nijak nerozporuje).

Ze shora uvedených důvodů tedy Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel neměl ve věci úspěch, proto mu právo na náhradu nákladů nenáleží. To by náleželo žalovanému. Protože však žalovaný žádné náklady neuplatňoval a Nejvyšší správní soud ani žádné náklady, jež by mu vznikly a jež by překročily náklady jeho běžné administrativní činnosti, ze spisu nezjistil, rozhodl tak, že žalovanému, přestože měl ve věci plný úspěch, se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

Poučení : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (ust. § 53 odst. 3 a ust. § 120 s.ř.s.).

V Brně dne 18. května 2007

JUDr. Václav Novotný
předseda senátu