



**ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Příhody a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Jana Passera v právní věci žalobce T. G., a. s., zastoupeného Mgr. Ondřejem Lněničkou, advokátem se sídlem v Praze 2, Fügnerovo nám. 1808/3, proti žalovanému Finančnímu úřadu pro Prahu 9, se sídlem v Praze 9, Drahobejlova 48, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5. 11. 2004, čj. 261024/04/009962/8256, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 26. 1. 2006, čj. 6 Ca 14/2005 - 25,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost se zamítá.
- II. Žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Finanční úřad pro Prahu 9 dne 5. 11. 2004 vydal výzvu, čj. 261024/04/009962/8256, k podání daňového přiznání dle § 40 odst. 1 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), k dani z převodu nemovitostí, a to nejdéle do 15 dnů ode dne doručení výzvy. Správce daně upozornil na následky předvídané § 44 odst. 1 daňového řádu a připojil poučení s odkazem na § 48 odst. 2 a 56a odst. 3 cit. zákona, že proti této výzvě se nelze samostatně odvolat ani uplatnit mimořádný opravný prostředek.

Žalobce se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhal zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného.

Městský soud žalobu odmítl a své rozhodnutí odůvodnil tím, že jde ve smyslu § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. o nepřipustný návrh. Uvedl, že podmínkou pro soudní přezkum je především existence rozhodnutí správního orgánu v oblasti veřejné správy, které není úkonem, jehož přezkum je z důvodů uvedených v soudním řádu správním vyloučen, popř. žaloba proti němu není přípustná, přičemž poukázal na ustanovení § 4 odst. 1 písm. a) s. ř. s., § 46 odst. 1 písm. d), § 65 odst. 1, § 70 a § 68 písm. e) s. ř. s. Své úvahy dále opřel o ustanovení § 8 odst. 1 písm. d) zákona ČNR č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o dani z převodu nemovitostí“), § 21 odst. 2 téhož zákona a § 40 odst. 1 daňového řádu. Uvedl, že v daném případě byl žalobce vyzván k plnění povinnosti, která pro něho v případě převodu nemovitosti plyne přímo ze zákona (§ 21 odst. 2 zákona o dani z převodu nemovitostí), proto žalobou napadené rozhodnutí není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s. Tímto rozhodnutím se nezakládají, nemění, neruší nebo závazně neurčují práva nebo povinnosti daňového subjektu, ale pouze se vyzývá k plnění zákonné povinnosti podat daňové přiznání. Otázkou, zda správce daně při vydání takového rozhodnutí postupoval v souladu se zákonem, se soud zabývá, namítne-li to žalobce v řízení o přezkoumání rozhodnutí o vyměření daně. Soud tedy uzavřel, že napadené rozhodnutí není rozhodnutím ve smyslu § 70 písm. a) s. ř. s., tedy je návrhem nepřipustným, a uvedl, že na dané rozhodnutí je třeba nahlížet i jako na rozhodnutí upravující vedení řízení, jenž je ze soudního přezkumu taktéž vyloučeno [§ 70 písm. c) s. ř. s.].

Žalobce (dále též „stěžovatel“) napadl tento rozsudek včasnou kasační stížností opírající se dle jejího obsahu o důvod dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Stěžovatel předně nesouhlasí se závěry městského soudu, neboť ten nejdříve uvedl, že výzva napadená žalobou není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s. a následně uvedl, že jde současně o rozhodnutí, jímž se upravuje vedení řízení. Má za to, že výzva k podání daňového přiznání je rozhodnutím a poukazuje na § 32 daňového řádu. Napadená výzva má i formální znaky rozhodnutí v souladu s § 32 cit. zákona. Jde současně i o rozhodnutí, jímž se zakládají, mění nebo závazně určují práva a povinnosti stěžovatele, přičemž poukazuje na § 47 daňového řádu. Vyvozuje, že učiní-li správce daně úkon směřující k vyměření daně nebo jejímu dodatečnému stanovení, běží nová tříletá lhůta k jejímu vyměření, tzn., že žalovaný „zcela neurčitým úkonem formálně pokryl (protáhl) běh lhůt k vyměření či dodatečnému stanovení daně, který se týká daně z převodu nemovitostí o další tři roky (...)“. Z uvedených důvodů je předmětnou výzvu nutno považovat za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s. Proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadené usnesení městského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ze dne 16. 3. 2006 předně odkázal na své vyjádření k žalobě a následně uvedl, že předmětnou výzvu považuje za rozhodnutí upravující vedení řízení, neboť se nejednalo o rozhodnutí o vyměření daně. Navrhl, aby Nejvyšší správní soud stěžovatelovu kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí městského soudu v rozsahu uplatněných námitek.

Předmětem sporu je právní povaha výzvy k podání daňového přiznání dle § 40 odst. 1 daňového řádu.

Nejvyšší správní soud předesílá, že se k obdobné otázce již vyjádřil např. ve svém rozhodnutí ze dne 3. 11. 2005, čj. 2 Afs 140/2005 - 62¹. Konkrétně k povaze výzev podle § 40 odst. 1 a § 43 odst. 1 ve vazbě na § 32 odst. 7 daňového řádu uvedl: *„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.“*

Jinak řečeno, výzvou k podání daňového přiznání [§ 40 odst. 1 daňového řádu] je daňový subjekt správcem daně upozorněn, že nedostal své zákonné povinnosti podat daňové přiznání v zákonem předvídané lhůtě a je upozorněn na eventuální následky nesplnění této povinnosti ani v náhradní lhůtě. Tento úkon správce daně není úkonem, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva a povinnosti daňového subjektu ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Povinnost stěžovatele podat daňové přiznání vznikla přímo ze zákona [§ 21 odst. 2 zákona o dani z převodu nemovitostí a § 40 odst. 1 daňového řádu]. Smyslem této výzvy je, v souladu se zásadou úzké součinnosti správce daně s daňovými subjekty [§ 2 odst. 2 daňového řádu], přispět k naplnění cíle daňového řízení, jímž je stanovení a vybrání daně tak, aby nebyly zkráceny daňové příjmy [§ 2 odst. 2 daňového řádu].

Stěžovatel argumentoval tím, že předmětnou výzvu je nutno považovat za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s., neboť je způsobilá založit běh nové lhůty k vyměření, či doměření daně dle § 47 odst. 2 daňového řádu.

Co se týče způsobilosti uvedené výzvy založit běh nové lhůty dle § 47 odst. 2 cit. zákona, Nejvyšší správní soud ve svém rozhodnutí ze dne 27. 1. 2005, čj. 1 Afs 27/2004 - 80, dospěl k závěru, že: *„Výzva podle § 40 daňového řádu, splňuje-li ovšem zákonem stanovené náležitosti daňového rozhodnutí a je-li daňovému subjektu doručena, pak plní úlohu úkonu směřujícího k vyměření daně a je způsobilá založit běh nové subjektivní tříleté lhůty k vyměření popřípadě doměření daně ve smyslu § 47 odst.*

¹ dostupné na www.nssoud.cz

2 *daňového řádu*“. Tento závěr však nic nemění na pojetí právní povahy této výzvy. Sám zákon [§ 47 odst. 2] v daném případě používá pojem „úkon směřující k vyměření daně“, což implicitně zahrnuje i kategorii procesních úkonů či rozhodnutí.

Stěžovatel nesouhlasil se závěrem městského soudu, že výzva napadená žalobou není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., jestliže následně uvedl, že jde současně o úkon, jímž se upravuje vedení řízení před správním orgánem [§ 70 písm. c) s. ř. s.]. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že v § 70 s. ř. s. jsou upraveny kompetenční výluky, tj. uvádí se, které typy rozhodnutí jsou vyloučeny ze soudního přezkouvání. Pod písm. a) jsou uvedeny úkony správního orgánu, které nejsou rozhodnutími – tj. rozhodnutími ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s.; pod písm. c) jsou uvedeny úkony, jimiž se upravuje vedení řízení před správním orgánem. Předmětná výzva s ohledem na výše uvedené naplňuje obě kategorie úkonů vyloučených ze soudního přezkumu. Svou materiální povahou se nejedná o rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. a lze uzavřít, že jde o určitý typ procesních úkonů správce daně, jimiž se správní orgán nedotkl práv plynoucích z hmotného práva, nýbrž zasáhl je do práv daných pro vedení řízení.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí 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 (§ 109 odst. 1 s. ř. s.).

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. Správnímu orgánu dle obsahu spisu žádné náklady řízení nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. září 2007

JUDr. Petr Příhoda
předseda senátu