



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Markéty Lehké, Ph.D. a soudců Mgr. Václava Trajera a JUDr. Petra Černého, Ph.D. v právní věci **žalobce: Ing. R. M.,** Fügnerova 1358, Louny, zastoupeného JUDr. Vladimírem Davidem, advokátem se sídlem Mírové náměstí 48, Louny, proti **žalovanému: Finančnímu ředitelství v Ústí nad Labem,** ul. Velká Hradební č.p. 61, Ústí nad Labem, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 29.7.2009, č.j. 8653/09-1500-506476,

t a k t o :

- I.** Rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 29.7.2009, č.j. 8653/09-1500-506476, se **zrušuje pro nezákonnost a věc se vrací žalovanému k dalšímu řízení.**
- II.** Žalovaný je povinen zaplatit žalobci náhradu nákladů řízení v částce 10 640,- Kč do třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou u zdejšího soudu v zákonem stanovené lhůtě domáhá zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 29.7.2009, č.j. 8653/09-1500-506476, jímž bylo zamítnuto jeho odvolání proti výzvě Finančního úřadu v Lounech ze dne 19.11.2008, č.j. 64871/08/201921/6862, k zaplacení daňového nedoplatku na dani z převodu nemovitostí ve výši 139 593,- Kč ručitelem.

V podané žalobě namítá, že finanční orgány porušily v daném případě základní ustanovení upravující daňové řízení a jejich postup byl ve vážném rozporu s ustanoveními zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen „daňový řád“).

Konstatoval, že dne 26.11.2008 mu byla doručena výzva k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem vyhotovená dne 19.11.2008, č.j. 64871/08/201921/6862. Touto výzvou byl vyzván, aby jako ručitel uhradil nedoplatek na dani z převodu nemovitostí ve výši 139 593,- Kč, neboť daňový dlužník IS Bílina, a.s. (původně INŽENÝRSKÉ STAVBY L.M., a.s.) ani na základě řízení vedeného podle § 73 daňového řádu svoji daňovou povinnost neuhradil. V rozporu s ustanovením § 57a daňového řádu nebylo k této výzvě připojeno rozhodnutí o stanovení daně, k úhradě jejíhož nedoplatku byl žalobce jako ručitel vyzván. Tuto skutečnost žalobce namítl ve svém odvolání proti této výzvě. Správce daně přípisem ze dne 8.1.2009 doplnil výzvu k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem o kopii daňového priznání k dani z převodu nemovitostí, na kterém bylo vyznačeno konkludentní vyměření daně správcem daně.

Žalobce namítá, že pro zachování právní jistoty účastníků daňového řízení není v žádném případě přípustné, aby nezákonná nebo neúplná rozhodnutí správce daně byla dodatečně jakýmkoliv způsobem doplňována nebo měněna, s výjimkou zjevných chyb v psaní. Pokud tedy žalobce obdržel výzvu správce daně, kterou byl vyzván k plnění coby ručitel, pak z procesního ani faktického hlediska není právně v pořádku, aby po odvolání žalobce byla tato výzva jakkoliv doplňována nebo měněna. Trvá na tom, že pokud v odvolání žalobce argumentoval skutečností, že výzva nesplňuje podmínky uvedené v § 57a odst. 1 daňového řádu, neboť k výzvě není připojeno rozhodnutí o stanovení daně, pak na rozporu výzvy se zákonem nemůže nic změnit dodatečné doplnění výzvy, které správce daně učinil dne 8.1.2009. Zdůrazňuje, že daňový řád nezná postup, jaký byl v tomto případě zvolen ze strany správce daně, tj. doplnění chybějících náležitostí rozhodnutí po podání odvolání. Při přijetí takového postupu jako zákonného by institut odvolání ve věcech správních mohl být dle žalobce zrušen, neboť všechny správní orgány by pak mohly podle své libosti doplňovat a měnit svá rozhodnutí kdykoliv v průběhu řízení, bez ohledu na podaná odvolání. Dále poukázal na skutečnost, že doplnění výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem ze dne 8.1.2009 neodkazuje na žádné ustanovení platných právních předpisů, podle kterých by správce daně byl oprávněn toto doplnění výzvy provést. Trvá tedy na tom, že předmětná výzva k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem nebyla vydána v souladu se zákonem, neboť neobsahovala náležitosti podle § 57a odst. 1 daňového řádu. Odvolání proti této výzvě bylo důvodné a žalovaný mu měl vyhovět. Nezákonný pokus správce daně opatřený názvem „doplnění výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem“ na této skutečnosti nemůže nic změnit. Dle žalobce je zjevné, že se správce daně svými neobvyklými úkony činěnými mimo rámec daňového řádu pokoušel dodatečně odstranit důvody, pro něž se žalobce odvolal při výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem.

Dále žalobce namítá, že i výzva správce daně ze dne 6.2.2009, č.j. 7895/09/201921506862, kterou po doplnění původní výzvy správce daně žalobce vyzýval ke sdělení, zda nadále trvá na svém odvolání a pokud ano, aby uvedl rozpor s právními předpisy či skutkovým stavem nebo jiné důvody osvědčující nesprávnost nebo nezákonnost napadeného rozhodnutí, je úkonem správce daně, který jde mimo rámec zákona. Trvá na tom, že jeho původní odvolání proti výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem ze dne 26.12.2008 bylo z hlediska zákona naprosto kompletní a nebylo třeba jej doplňovat. Proto žalobce výzvu k doplnění odvolání napadl samostatným odvoláním ze dne 4.3.2009. Rovněž nesouhlasí s tím, že žalovaný vyhodnotil jeho odvolání proti výzvě ze dne 6.2.2009 jako doplnění odvolání proti původní výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem. Trvá totiž na tom, že odvolání žalobce bylo výslovně jako odvolání označeno a správce daně na toto odvolání nijak nereagoval a žalobce tedy nebyl nijak vyrozuměn o tom, že jeho odvolání nebude ze strany správce daně řešeno jako odvolání proti úkonu správce daně.

Dále žalobce namítá, že žalovaný v napadeném rozhodnutí nesprávně uvádí, že byl do 11.4.2008 předsedou představenstva prodávajícího, za kterého je podle zákona ručitelem za daň z převodu nemovitostí. Uvádí, že z výpisu z obchodního rejstříku jednoznačně vyplývá, že žalobci zaniklo členství v představenstvu a funkce předsedy představenstva dne 12.3.2001.

Žalovaný ve svém písemném vyjádření k podané žalobě uvedl, že navrhuje zamítnutí žaloby v plném rozsahu.

Žalovaný uvedl, že předmětem žaloby není výzva k doplnění náležitostí podání ze dne 6.2.2009, č.j. 7895/09/201921/506862, ale napadené rozhodnutí, kterým bylo rozhodnuto o odvolání proti výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem, a proto nepovažuje za nutné se výzvou k doplnění náležitostí odvolání zabývat podrobněji, neboť v tomto úkonu spíše shledal snahu správce daně o naplnění základní zásady daňového řízení – zásady součinnosti zakotvené v § 2 daňového řádu. Přestože se tato výzva může jevit dle žalobce jako nadbytečný úkon správce daně, byl tak ručitel upozorněn v okamžiku, kdy měl již k dispozici fotokopii rozhodnutí o stanovení daně, za jejíž úhradu ručí, že má již všechny podklady ke zpracování odvolání a že má možnost podané odvolání doplnit. Žalovaný připouští, že správce daně mohl tuto součinnost realizovat prostým vysvětlujícím dopisem. Skutečností ovšem dle žalovaného zůstává, že výzvou k doplnění náležitostí odvolání nemohl být ručitel krácen na svých právech a že její existence nemohla ovlivnit výsledek odvolacího řízení.

Žalovaný rovněž v průběhu odvolacího řízení posuzoval odvolání žalobce ze dne 6.2.2009. V odůvodnění tohoto odvolání žalobce uvedl námitky, které se dle žalobcova názoru jednoznačně týkaly výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitele, a proto bylo toto podání posouzeno podle jeho obsahu jako doplnění odvolání.

Žalovaný potvrzuje, že při expedici předmětné výzvy k uhrazení daňového nedoplatku ručitelem správce daně pochybil, když opominul zaslat rovněž rozhodnutí o stanovení daně, za jejíž úhradu žalobce jako ručitel ručí. Žalovaný však toto pochybení nepovažuje za natolik závažnou vadu, se kterou by měla být spojována nicotnost, nezákonnost, či neplatnost výzvy k zaplacení nedoplatku ručitelem. Pro úplnost je třeba dle jeho názoru konstatovat, že podmínky pro vydání výzvy dle ustanovení § 57a daňového řádu splněny byly. Chybějící příloha k této výzvě byla zaslána dodatečně, což podle názoru žalovaného nemůže mít vliv na zákonnost vydané výzvy. Tento zřejmý omyl proto lze považovat za nedostatek, zhojený dodatečným zasláním přílohy, byť to správce daně nesprávně nazval doplněním rozhodnutí. Výrok výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem nebyl touto písemností nijak dotčen.

Dále žalovaný uvedl, že skutečnost, že o odvolání do výzvy k zaplacení nedoplatku ručitelem bylo rozhodnuto dřív, než o odvolání do výzvy k doplnění náležitostí odvolání ještě neznamená, že by správce daně odmítal toto odvolání řešit v souladu s ustanovením § 49 daňového řádu v rámci samostatného odvolacího řízení.

Dále žalovaný ve vyjádření uvedl, že v napadeném rozhodnutí neuvedl zcela přesně, že žalobce byl v době převodu nemovitostí předsedou představenstva prodávající společnosti. Z formálně právního hlediska jím nebyl ode dne 12.3.2001 s tím, že údaje o stávajících členech představenstva byly vymazány až dne 11.4.2008. Z obchodního rejstříku a výše uvedeného dle žalovaného vyplývá, že přestože společnost neměla ode dne 12.3.2001 do dne 11.4.2008 žádné představenstvo, dál fungovala, když v tomto období došlo např. k významnému převodu nemovitostí společnosti – právě kupní smlouvou ze dne 30.3.2007 mezi společnostmi INŽENÝRSKÉ STAVBY L. M., a.s. zastoupenou panem Petrem Lehkým, kterému rovněž zaniklo členství v představenstvu společnosti ke dni 12.3.2001, a žalobcem.

Také z notářského zápisu z jednání valné hromady společnosti ze dne 11.3.2008 vyplývá, že žalobce byl zvolen předsedou valné hromady a že tato valná hromada schválila zpětně veškeré právní úkony, které dle zápisu „členové představenstva učinili jménem společnosti v období od 13.12.2000 do 11.3.2008“. Předseda valné hromady se tedy zřejmě za člena či předsedu představenstva považoval minimálně do dne 11.3.2008. Lze se proto oprávněně domnívat, že žalobce měl přístup k informacím o činnosti společnosti, neboť se na této činnosti také sám podílel, a to i přesto, že z formálního hlediska již nebyl předsedou představenstva. Žalovaný jako odvolací orgán o informaci o významné osobní angažovanosti žalobce na straně převodce nemovitostí v napadeném rozhodnutí uvedl proto, aby bylo zřejmé, že jako kupující musel o neuhrazené dani primárním daňovým dlužníkem vědět ještě před vydáním výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem a rovněž tak mohl vědět o výši daně uvedené v podaném daňovém přiznání. I přes výše uvedené je evidentní, že nastala skutečnost zakládající vznik daňové povinnosti a že správce daně byl o této skutečnosti zpraven příslušným pracovištěm katastrálního úřadu. Daň z nemovitostí byla následně vyměřena konkludentně v souladu s ustanovením § 46 odst. 5 daňového řádu.

Žalovaný trvá na tom, že žalobce nebyl nijak zkrácen na svých zákonných právech a rovněž žalovaný ani správce daně nerozhodoval v rozporu s daňovým řádem. Rozhodnutí vydaná v předmětné věci jsou dle jeho názoru zákonná a přezkoumatelná.

Na vyjádření žalovaného reagoval žalobce replikou, ve které vyjádřil nesouhlas s jednotlivými argumenty žalovaného.

Zdůraznil, že jeho odvolání proti výzvě ze dne 6.2.2009 nevyhodnotil jako doplnění odvolání správce daně, ale až žalovaný v napadeném rozhodnutí. Správce daně o tomto odvolání vůbec nerozhodl a ani se k němu nijak nevyjádřil. Žalobce tváří na tom, že doručením odvolání bylo zahájeno v dané věci daňové řízení, ve kterém měl správce daně rozhodnout. Přinejmenším měl správce daně žalobce vyrozumět o tom, jak podané odvolání vyhodnotil. Dle žalobce je právní konstrukce žalovaného, že správce daně posoudil toto odvolání jako doplnění odvolání do výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem pouze snahou žalovaného dodatečně odůvodnit nezákonný postup správce daně.

Dále uvedl, že považuje za vyloučené, aby byla již vydaná rozhodnutí správce daně dodatečně jakkoli doplňována, zvláště v případě, že proti nim již bylo podáno odvolání.

Rovněž nesouhlasí s názorem, že výzvou k doplnění odvolání nemohl být žalobce krácen na svých právech. V daném případě totiž neúplnost výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem byla důvodem, pro který podal žalobce proti této výzvě odvolání a výzva k doplnění odvolání byla ze strany správce daně dodatečným pokusem o uvedení výzvy k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem do souladu se zákonem, respektive o zakrytí nezákonnosti výzvy.

Také trvá na tom, že pokud k výzvě k uhrazení daňového nedoplatku ručitelem nebylo připojeno rozhodnutí o stanovení daně, nebyly splněny podmínky podle § 57a odst. 1 daňového řádu, a to je důvodem, který žalobce v souladu s § 57a odst. 2 písm. b) daňového řádu namítal ve svém odvolání. Žalobce je přesvědčen, že v důsledku nepřipojení rozhodnutí o stanovení daně k výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem se stala tato výzva nezákonnou a dodatečné zaslání předmětného rozhodnutí o stanovení daně již tuto nezákonnost nemohlo zhojit. Zdůraznil, že pokud by měl v době podání odvolání k dispozici rozhodnutí o stanovení daně, pak by mohl zvážit i uplatnění dalších zákonných námitek proti výzvě. V daném případě však bylo chybné rozhodnutí o stanovení daně jediným důvodem, který mohl uplatnit, protože nevěděl, čeho se výzva přesně týká. Chybné rozhodnutí o stanovení daně je dle jeho názoru tedy zásadní vážnou vadou výzvy, která znemožnila

žalobci v okamžiku odvolání uplatnit svá zákonná práva v plném rozsahu. Protože v daném případě podle názoru žalobce daný odvolací důvod plně postačuje k tomu, aby byla výzva považována za nezákonnou a v důsledku toho aby byla v daňovém řízení zrušena, neviděl žádný důvod své odvolání proti výzvě doplňovat.

Rovněž zdůraznil, že skutečnost, že byl dne 11.3.2008 zvolen předsedou valné hromady prodávající společnosti, nemá na posouzení důvodnosti žaloby žádný vliv. Funkce předsedy valné hromady je ryze organizační, její výkon se týká pouze samotného jednání valné hromady a z této funkce nevyplývá žádná pravomoc k jednání za společnost. Průběh jednání valné hromady a ani skutečnosti uvedené v jejím usnesení pak rovněž nijak nesouvisí s otázkou zákonnosti napadené výzvy. Názor žalovaného, že se žalobce považoval za předsedu či člena představenstva minimálně do 11.3.2008 považuje žalovaný za čiré spekulace, které nemohou mít vliv na posouzení oprávněnosti projednávané žaloby.

O žalobě soud rozhodl v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s.ř.s.“) bez jednání, neboť žalobce i žalovaný s tímto postupem výslovně souhlasili.

Napadená rozhodnutí soud přezkoumal podle části třetí dílu prvního hlavy druhé s.ř.s., která vychází z dispoziční zásady vyjádřené v ustanoveních § 71 odst. 1 písm. c) a písm. d), odst. 2 věty druhé a třetí a § 75 odst. 2 věty první tohoto zákona. Z ní vyplývá, že soud přezkumává rozhodnutí správního orgánu pouze v rozsahu, který žalobce uplatnil v žalobě nebo během dvouměsíční lhůty po oznámení napadeného rozhodnutí (§ 72 odst. 1 věty první s.ř.s.). Povinností žalobce je proto tvrdit, že správní rozhodnutí nebo jeho část odporuje konkrétnímu zákonnému ustanovení a toto tvrzení odůvodnit. Bez návrhu žalobce pak musí soud podle § 76 odst. 2 s.ř.s. přihlídnout toliko k takovým vadám napadeného rozhodnutí, které vyvolávají jeho nicotnost. Takovéto nedostatky nebyly zjištěny. Rovněž nebylo zjištěno, že by v předmětných řízeních došlo k marnému uplynutí lhůty pro vyměření či doměření daně ve smyslu § 47 daňového řádu.

V daném konkrétním případě tkví spor mezi účastníky v tom, zda postup ze strany správce daně a žalovaného byl v souladu s daňovým řádem či nikoli. O samotném skutkovém stavu, tedy průběhu řízení, není mezi účastníky sporu a soud zjistil z obsahu správního spisu, že tento skutkový stav odpovídá popisu průběhu řízení, jak jej uvedl žalobce ve své žalobě. Účastníci jsou tedy ve sporu pouze v hodnocení jednotlivých procesních úkonů.

V ustanovení § 57a odst. 1 daňového řádu je uvedeno, že nedoplatek je povinen uhradit také ručitel, pokud mu zákon povinnost ručení ukládá a pokud jej správce daně k úhradě nedoplatku vyzve a současně stanoví lhůtu k jeho úhradě. Správce daně je oprávněn ručitele vyzvat pouze tehdy, nebyl-li nedoplatek uhrazen daňovým dlužníkem, ačkoliv byl daňový dlužník o jeho úhradu bezvýsledně upomenut a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné. K výzvě správce daně připojí rozhodnutí o stanovení daně, k úhradě jejíhož nedoplatku je ručitel vyzván. Proti této výzvě se může ručitel odvolat a včas podané odvolání má odkladný účinek.

V odstavci 2 pod písm. b) citovaného ustanovení je pak jako jedna z taxativně vyjmenovaných přípustných odvolacích námitek ručitele uvedena námitka, že nejsou splněny podmínky podle odstavce 1 citovaného ustanovení.

Z čistě slovního výkladu uvedeného ustanovení by mohlo vyplynout, že podmínkami, na které poukazuje přípustná odvolací námitka v § 57a odst. 2 písm. b) daňového řádu jsou pouze podmínky, že nedoplatek nebyl uhrazen daňovým dlužníkem, ačkoliv byl o jeho úhradu bezvýsledně upomenut a že nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání, pokud není zřejmé, že vymáhání by bylo prokazatelně bezvýsledné, a ustanovení o povinnosti připojit rozhodnutí o stanovení daně, k úhradě jejíhož nedoplatku je ručitel vyzýván, by mohlo být chápáno pouze jako pořádkové ustanovení bez významu k přípustným odvolacím námitkám.

Ovšem z ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu a Ústavního soudu vyplývá, že slovní výklad je pouhé prvotní přiblížení k právní normě. Proto je při interpretaci výše uvedených ustanovení nutno posoudit i jejich smysl, význam a důvod, pro který je zákonodárce do předpisu zařadil. Celé ustanovení § 57a bylo do daňového řádu zařazeno proto, že předchozí právní úprava ve vztahu k ručiteli zcela opomíjela spravedlivou procesní úpravu jeho postavení v daňovém řízení. V případě ručení jde o sekundární povinnost. Institut ručení má v daňovém řízení podpůrnou funkci. Zákonný ručitel není zavázán za dluh vlastní, ale podle příslušné právní normy za dluh daňového dlužníka. Ze samotné povahy ručení jako sekundární povinnosti vyplývá, že ručitel není účasten samotného vyměřovacího řízení, které je vedeno se zcela odlišnou osobou. Až v případě existence pravomocného rozhodnutí o stanovení daně, nebyl-li nedoplatek daně uhrazen daňovým dlužníkem, ačkoliv byl daňový dlužník o jeho úhradu bezvýsledně upomenut a nedoplatek nebyl uhrazen ani při vymáhání, může být ručitel vyzván k uhrazení daňového nedoplatku za daňového dlužníka. Právě vzhledem k tomu, že ručitel není účastníkem daňového řízení od samého počátku, je nutné, aby k výzvě k uhrazení daňového nedoplatku ručitelem bylo připojeno i rozhodnutí, kterým byla předmětná daň stanovena, neboť právě z tohoto rozhodnutí, a nikoli z výzvy k uhrazení nedoplatku, ručitel může zjistit důvod vyměření daně daňovému dlužníkovi, výši vyměřené daně a okamžik vyměření. Právě rozhodnutí o stanovení daně je tedy základním zdrojem informací pro ručitele k tomu, aby mohl uplatnit svá práva a mohl případně namítat v odvolání skutečnosti uvedené v § 57a odst. 2 daňového řádu, a má tedy zásadní význam pro možnost řádné ochrany jeho práv. Dle soudu právě s ohledem na význam rozhodnutí o stanovení daně, k úhradě jejíhož nedoplatku je ručitel vyzýván, je nutno, aby ručitel měl toto rozhodnutí k dispozici současně s výzvou k uhrazení nedoplatku. Případný nedostatek výzvy spočívající v nepřiložení rozhodnutí o stanovení daně nelze bagatelizovat s poukazem na skutečnost, že ručitel má možnost nahlédnout do spisu ohledně nedoplatku. Dle názoru soudu je nutno, aby ručitel měl základní informace obsažené právě v rozhodnutí o stanovení daně již při doručení samotné výzvy bez nutnosti vyvíjení nějaké další iniciativy z jeho strany.

Vzhledem k výše uvedenému dospěl soud k závěru, že připojení rozhodnutí o stanovení daně k výzvě je jednou z podmínek, jejíž případné nesplnění ručitel může namítat podle § 57a odst. 2 písm. b) daňového řádu ve svém odvolání.

V daném konkrétním případě je mezi účastníky nesporné, že k výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem ze dne 19.11.2008, č.j. 64871/08/201921/6862, která byla žalobci doručena dne 26.11.2008, rozhodnutí o stanovení daně, k úhradě jejíhož nedoplatku byl ručitel vyzýván, připojeno nebylo. V samotné výzvě je uvedeno, že daňovým dlužníkem za daň z převodu nemovitostí je společnost IS Bílina, a.s. a daň jí byla vyměřena rozhodnutím ze dne 23.1.2008, č.j. 3449/08/201960/6203, ve výši 139 593,- Kč se splatností dne 31.8.2007. Proti této výzvě žalobce podal odvolání, kde jako jedinou odvolací námitku uplatnil námitku dle § 57a odst. 2 písm. b) daňového řádu, tedy že nejsou splněny podmínky podle odst. 1 citovaného ustanovení s tím, že k výzvě nebylo připojeno rozhodnutí o stanovení daně. S ohledem na výše uvedené závěry soud konstatuje, že daňové orgány se

tímto prvotním odvoláním měly zabývat již v této fázi řízení v souladu s ustanoveními části čtvrté daňového řádu. Správce daně až z obsahu odvolání zjistil své pochybení. Toto pochybení se snažil správce daně zhojit následnými nestandardními kroky spočívajícími v dodatečném zaslání chybějícího rozhodnutí o stanovení daně a ve výzvě k doplnění odvolání, které nemají žádnou oporu v právních předpisech. Na tomto místě soud považuje za nutné akcentovat jednu ze základních právních zásad, která je zakotvena v čl. 2 odst. 3 Ústavy České republiky a v čl. 2 odst. 2 Listiny základních lidských práv a svobod, tedy že státní moc lze uplatňovat jen v případech a v mezích stanovených zákonem, a to způsobem, který zákon stanoví. Dle soudu nelze než souhlasit s argumentací žalobce, že žádný právní předpis neupravuje postup, jakým by mohl správce daně dodatečně po podání odvolání odstranit vadu napadeného rozhodnutí kromě chyby v psaní či počtech nebo postupu dle § 49 odst. 1 daňového řádu. Správce daně se nejprve po podání odvolání pokusil odstranit vadu, na kterou ručitel poukazoval v odvolání a následně vyzval ručitele k doplnění odvolání (zřejmě o případné jiné odvolací námitky). Takový postup je dle soudu zcela nepřípustný.

S ohledem na výše uvedené soud shledal napadené rozhodnutí, kterým žalovaný akceptoval názor, že nedostatek výzvy k uhrazení daňového nedoplatku ručitelem spočívající v nepřipojení rozhodnutí, kterým byla stanovena daň, lze po podání odvolání proti této výzvě zhojit dodatečným zasláním rozhodnutí o stanovení daně, nezákonným ve smyslu § 78 odst. 1 s.ř.s.

K námitkám žalobce vztahujícím se k jeho odvolání proti výzvě k odstranění vad odvolání a jeho posouzení správcem daně a žalovaným soud s ohledem na výše uvedené pouze poznamenává, že se jednalo o reakci žalobce na procesní kroky správce daně, které neměly oporu v platném právním řádu a proto i toto odvolání se pohybuje mimo rámec platné právní úpravy, neboť v daňovém řízení obecně platí, že proti prostým výzvám správce daně k odstranění vad podání nelze podat odvolání (viz § 48 odst. 2 daňového řádu). K vyhodnocení tohoto odvolání soud pouze poznamenává, že i samotný žalovaný neměl úplně jasno, jak s ním naložit, neboť ve svém písemném vyjádření k podané žalobě na jednom místě tvrdí, že toto podání vyhodnotil jako doplnění odvolání proti výzvě k uhrazení daňového nedoplatku ručitelem a na jiném místě téhož vyjádření k žalobě uvádí, že „skutečnost, že o odvolání do výzvy k zaplacení nedoplatku ručitelem bylo rozhodnuto dříve než o odvolání do výzvy k doplnění náležitostí odvolání ještě neznamená, že by správce daně odmítal toto odvolání řešit v souladu s ustanovením § 49 daňového řádu v rámci samostatného odvolacího řízení“.

V předmětném řízení však otázka vyhodnocení žalobcova odvolání proti výzvě k odstranění vad odvolání nemá s ohledem na výše uvedené zhodnocení procesní situace žádný význam, neboť pokud by postupovaly daňové orgány v souladu s procesními předpisy, vůbec by k takové situaci nedošlo.

Rovněž k argumentaci týkající se postavení žalobce v orgánech společnosti IS Bílina, a.s., která byla daňovým dlužníkem, soud poznamenává, že postavení žalobce v rámci orgánů daňového dlužníka nemá žádný vztah ke skutečnosti, že daňové orgány v předmětném případě postupovaly způsobem, který nemá oporu v platném právním řádu. Proto soud shledal jako nadbytečné se k této argumentaci účastníků v rámci daného řízení vyjadřovat.

S přihlédnutím k výše uvedenému soud napadené rozhodnutí žalovaného zrušil pro nezákonnost ve smyslu § 78 odst. 1 s.ř.s. a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V dalším řízení bude pak správní orgán podle § 78 odst. 5 s.ř.s. vázán právním názorem, který byl vysloven

v tomto rozsudku a uloží tedy správci daně postupem podle § 50 odst. 3 daňového řádu opětovně doručit žalobci výzvu k uhrazení daňového nedoplatku ručitelem, která bude splňovat veškeré náležitosti v souladu s ustanovením § 57a daňového řádu včetně připojeného rozhodnutí o stanovení daně, k úhradě jejíhož nedoplatku je ručitel vyzýván.

Žalobce měl v projednávané věci plný úspěch, a proto soud podle § 60 odst. 1 věty první s.ř.s. uložil žalovanému povinnost zaplatit mu do třiceti dnů od právní moci rozsudku náhradu nákladů řízení o žalobě ve výši 10 640,-Kč, která se skládá z částky 2 000,- Kč za zaplacený soudní poplatek, z částky 6 300,- Kč za tři úkony právní služby po 2 100,- Kč poskytnuté zástupcem JUDr. Vladimírem Davidem (převzetí věci, podání žaloby a podání repliky podle § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. a) a d) vyhlášky Ministerstva spravedlnosti č. 177/1996 Sb., o odměnách advokátů a náhradních advokátů za poskytování právních služeb, ve znění zák. č. 276/2006 Sb.), z částky 900,- Kč za s tím související tři režijní paušály po 300,- Kč a z částky 1 440,- Kč odpovídající DPH z výše uvedených částek kromě soudního poplatku.

Soud nepřiznal právnímu zástupci odměnu v souladu s vyhláškou č. 484/2000 Sb., kterou se stanoví paušální sazby výše odměny za zastupování účastníka advokátem nebo notářem při rozhodování o náhradě nákladů v občanském soudním řízení, jak právní zástupce požadoval, ale podle vyhlášky č. 177/1996 Sb., neboť v ustanovení § 35 odst. 2 s.ř.s. je uvedeno, že pro ustanovení výše odměny zástupce se použije obdobně zvláštní právní předpis, jímž jsou stanoveny odměny a náhrady advokátům za poskytování právních služeb, a tím to předpisem je právě vyhláška č. 177/1996 Sb.

P o u č e n í :

Proti tomuto rozsudku lze podat **kasační stížnost** do dvou týdnů po jeho doručení z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 soudního řádu správního.

Kasační stížnost se podává u Krajského soudu v Ústí nad Labem a rozhoduje o ní Nejvyšší správní soud. Kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V řízení o kasační stížnosti **musí** být stěžovatel zastoupen advokátem, což neplatí, má-li sám stěžovatel vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Ústí nad Labem dne 31. srpna 2011

JUDr. Markéta Lehká, Ph.D. v.r.
předsedkyně senátu

Za správnost vyhotovení:
Iva Tovarová