



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. a JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. v právní věci žalobce **Ing. S. H.**, zastoupeného JUDr. Hanou Skotnicovou, advokátkou se sídlem v Ostravě, Na Spojce 9/1897, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě**, se sídlem v Ostravě, Na Jízdárně 3, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 9. 3. 2005, č. j. 22 Ca 335/2003 – 28,

t a k t o :

- I. V řízení **se pokračuje.**
- II. Rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 9. 3. 2005, č. j. 22 Ca 335/2003 – 28 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se jako stěžovatel kasační stížností domáhá zrušení výše označeného rozsudku krajského soudu, kterým byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného č. j. 12932/150/2002 ze dne 3. 7. 2003.

Rozhodnutím žalovaného bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu ve Frýdku - Místku č. j. 138589/02362961/4149 ze dne 2. 10. 2002 – výzvě k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem.

Žalovaný ze spisového materiálu zjistil, že daň z převodu nemovitostí byla vyměřena na základě kupní smlouvy č. j. 10 V 1-2260/94 zaregistrované Katastrálním úřadem ve Frýdku-Místku s právními účinky vkladu vlastnického práva do katastru nemovitostí ke dni 18. 8. 1994. Předmětem zdanění daní z převodu nemovitostí byl úplatný převod nemovitostí zapsaných na LV č. 190 pro katastrální území Lysůvky, obec Lysůvky, okres Frýdek-Místek za dohodnutou cenu 6 559 559 Kč. Platebním výměrem ze dne 6. 11. 1997, č. j. 16502/02/394960/3410 vyměřil správce daně daň z převodu nemovitostí daňovému subjektu ve výši 327 980 Kč, tento se neodvolal a platební výměr nabyl právní moci dne 19. 12. 1997.

Ve výroku platebního výměru je uvedeno, že tento byl vydán dle zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, darovací a dani z převodu nemovitostí, ve znění pozdějších předpisů a dále dle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Žalovaný ve svém rozhodnutí také uvedl, že předmětný platební výměr obsahuje dále údaj o tom, že se jedná o daň z převodu nemovitostí, její výši a číslo účtu, na který má být daň zaplacená.

Výzvu k zaplacení daňového nedoplatku ručitelem správce daně stěžovateli doručil dne 8. 10. 2002.

Žalovaný neshledal porušení zákona v případě vydání napadené výzvy a správce daně I. stupně, dle něj, postupoval v souladu s právními předpisy. S ohledem na výše uvedené žalovaný neshledal důvod pro zrušení napadené výzvy.

Krajský soud žalobu proti rozhodnutí žalovaného napadeným rozsudkem zamítl, když žalobní námitky stěžovatele neshledal důvodné.

Proti rozsudku krajského soudu podal stěžovatel kasační stížnost. Řízení o ní Nejvyšší správní soud přerušil podle ustanovení § 48 odst. 2 písm. f) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, (dále „s. ř. s.“) z důvodu předložení Ústavnímu soudu vyřešení otázky protiústavnosti ustanovení § 57 odst. 5 daňového řádu. Ústavní soud o tomto návrhu již rozhodl.

Nejvyšší správní soud proto v dané věci pokračuje v řízení.

Ústavní soud v nálezu ze dne 29. 1. 2008, sp. zn. Pl. ÚS 72/2006 (in: www.nalus.usoud.cz), rozhodl, že ustanovení § 57 odst. 5 věta třetí daňového řádu ve znění před novelizací provedenou zákonem č. 230/2006 Sb. bylo v rozporu s čl. 1, čl. 11 odst. 1, čl. 36 odst. 1 a 2, čl. 37 odst. 3 Listiny základních práv a svobod a čl. 6 odst. 1 a čl. 13 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod.

Ve věci nyní projednávané došlo k aplikaci ustanovení § 57 odst. 5 věta třetí daňového řádu v relevantním znění. Tím, že se Ústavní soud ztotožnil s názorem

Nejvyššího správního soudu o protiústavnosti ustanovení § 57 odst. 5 věta třetí daňového řádu v relevantním znění, zprostil jej povinnosti jeho aplikace. To konkrétně znamená, že jakkoliv platí obecná zásada, podle níž zrušovací nálezy Ústavního soudu mají v řízení o kontrole norem účinky *ex nunc* a nikoliv *ex tunc*, a také, že Ústavní soud není oprávněn zrušit již neplatný právní předpis (§ 66, § 67 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu), představuje vyslovení interpretativního výroku Ústavním soudem o protiústavnosti právního předpisu překážku jeho aplikace v těch případech, kdy by ještě tato aplikace připadala v úvahu. Jinak řečeno, citovaný nálezn Ústavního soudu sice nemůže vyvolat možnost opětovného otevření těch případů, které již byly pravomocně ukončeny; zároveň však platí, že právní názor v něm obsažený nelze opomenout tehdy, pakliže se jedná o řízení dosud neskončená, a to i včetně těch řízení, která dobíhají u správních soudů. V těchto případech má (pouhý) interpretativní výrok Ústavního soudu pro aplikační praxi v podstatě stejný význam a smysl jako výrok, kterým se ruší právní předpis.

V dalším řízení tak již nelze aplikovat protiústavní ustanovení § 57 odst. 5 věta třetí daňového řádu.

Ve včas podané kasační stížnosti stěžovatel rozsudku krajského soudu vytýká nesprávné právní posouzení žalobních námitek a neprojednání všech námitek uvedených jak v žalobě, tak během soudního jednání.

Konkrétně se krajský soud dle stěžovatele vůbec nezabýval žalobní námitkou nicotnosti platebního výměru na daň z převodu nemovitostí ze dne 6. 11. 1997, č. j. 16502/02/394960/3410, pouze uvedl, že se neztotožňuje s právním názorem žalobce, když zastává výkladové pravidlo korespondující s judikaturou Nejvyššího správního soudu. Dle stěžovatele krajský soud neuvedl z které konkrétní judikatury vycházel a rovněž neuvedl, zda jde o shodnou anebo podobnou věc s těmi, o nichž rozhodoval Nejvyšší správní soud. Stěžovatel je názoru, že pokud by platební výměr na daň z převodu nemovitostí byl nicotným právním aktem, stěžovatel by nebyl v postavení ručitele.

Námitka nicotnosti je dle něj zcela v souladu s ustanovením § 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. a jak odvolací orgán, tak soud by se jí měli zabývat.

Stěžovatel v kasační stížnosti dále uvádí, že v žalobě nenamítal a nenavrhoval zkoumat zákonnost platebního výměru, ale posoudit věc ve všech souvislostech, z kterých by vyplynula nutnost uvedení těch ustanovení, podle kterých bylo rozhodováno.

Dle stěžovatele není z platebního výměru na daň z převodu nemovitostí zřejmé, zda daňový subjekt podal daňové přiznání ve lhůtě a platební výměr byl vydán na základě dokazování, nebo zda daňový subjekt nesplnil v rámci dokazování některou ze svých povinností a správce daně musel daňovou povinnost stanovit podle pomůcek. Z platebního výměru dle stěžovatele dále také není zřejmé, zda daňový subjekt nepodal daňové přiznání, a to ani po výzvě a správce daně postupoval podle ustanovení § 44 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. a základ daně zjistil sám a daň stanovil bez součinnosti s daňovým subjektem podle pomůcek, či zda správce daně nepostupoval podle ustanovení § 44 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., když stanovil daň podle pomůcek pro nesprávnosti a vady v daňovém přiznání, které daňový subjekt ani po výzvě správce daně neodstranil. Ustanovení

procesního právního předpisu jsou dle stěžovatele nezbytná a měla by být základní náležitostí výroku sporného platebního výměru, což platí zejména v případě, že obsahem platebního výměru není odůvodnění. Neuvedení těchto ustanovení nedovoluje případnému odvolateli podat kvalifikované a přezkoumatelné odvolání. Stěžovatel dále uvádí, že sporný platební výměr měl vedle procesních ustanovení obsahovat i příslušná hmotněprávní ustanovení a je názoru, že sporný platební výměr je neplatný od samého počátku a nemůže zakládat daňové povinnosti.

Stěžovatel v kasační stížnosti dále brojí proti nesprávnosti tvrzení krajského soudu, že žalobce u jednání obecně poukázal na judikát Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 666/02 ze dne 15. 12. 2003 a judikát Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 142/2004 ze dne 20. 1. 2005. Stěžovatel uvádí, že jasně, srozumitelně a v souvislostech vyjádřil, že se uvedenými judikáty dovolával své žalobní námitky neplatnosti platebního výměru. V souvislosti s rozhodnutím Ústavního soudu poukázal na podobnost věcí a uvedl, že Ústavní soud vyjádřil právní názor podle kterého uvedení konkrétních ustanovení právního předpisu je základní náležitostí výroku rozhodnutí v daňovém řízení a jejich absence zakládá nicotnost platebního výměru, kterým se stanoví daňová povinnost.

Stěžovatel ve svém podání také konstatuje, že krajský soud namísto vyjádření k žalobní námitce nicotnosti platebního výměru neuvedením příslušných ustanovení právního předpisu, vyjádřil právní názor na to, zda lze zkoumat zákonnost platebního výměru ve fázi vymáhání. Krajský soud se měl dle stěžovatele, jednak s ohledem na žalobní námitky a jednak s ohledem na ustanovení § 76 odst. 2 s. ř. s., nicotností platebního výměru zabývat.

V závěru kasační stížnosti stěžovatel krajskému soudu vytýká nesprávný závěr, že ustanovení § 57 odst. 5 ve vazbě na ustanovení § 47 zákona č. 337/1992 Sb. jsou procesního a nikoliv hmotněprávního charakteru, protože nezakládají právní vztah správce daně a ručitele. Dle stěžovatele právní vztah existuje, ale na rozdíl od právního vztahu správce daně a daňového subjektu nedává a neposkytuje ručiteli žádnou právní ochranu, žádné právní jistoty.

Stěžovatel uvádí, že platební výměr správce daně vydal a doručil daňovému subjektu krátce před uplynutím tříleté propadné lhůty, která počala běžet v září 1994. Výzva ručiteli byla vydána dne 2. 10. 2002, tedy po 8 letech od lhůty, kdy správci daně vznikla povinnost vydat platební výměr. Daňový subjekt je chráněn propadnou tříletou lhůtou ze zákona, ručitel nikoliv.

Dle stěžovatele procesním ustanovením nemůže být ustanovení, kterým se zakládá platební povinnost ručiteli, který nebyl o vydání platebního výměru a jeho placení informován.

Vztah ručitele k hmotněprávní normě je dán ustanovením § 8 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb. a stěžovatel je názoru, že s ohledem na omezená a minimální práva ručitele nelze hovořit o subsidiárním vztahu.

Poslední stížní námitkou je, že se krajský soud nezabýval žalobní námitkou, že došlo k porušení jedné ze základních zásad daňového řízení uvedené v ustanovení § 2 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. Porušení této zásady v projednávané věci stěžovatel spatřuje v nečinnosti správce daně (z důvodu, že správce daně vyzval ručitele k zaplacení daňového dluhu až po uplynutí pěti let od lhůty splatnosti platebního výměru) a potlačení právních jistot ručitele.

Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se ztotožňuje s právním názorem krajského soudu a trvá na tom, že postup správce daně v posuzovaném případě byl v souladu s právními předpisy.

Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti, přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost je důvodná.

Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně uplatnil důvod ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a tedy nezákonnost napadeného rozsudku z důvodu nesprávného posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení a dále stěžovatel namítá také nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku krajského soudu spočívající v nesrozumitelnosti, v nedostatku důvodů rozhodnutí a v jiné vadě řízení před soudem, která mohla mít za následek nezákonnost rozhodnutí ve věci samé ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Jako první stížní námitku stěžovatel v kasační stížnosti uvedl, že se krajský soud nezabýval jeho žalobní námitkou týkající se otázky nicotnosti platebního výměru na daň z převodu nemovitostí.

Nicotnost platebního výměru na daň z převodu nemovitostí stěžovatel spatřuje v absenci ustanovení procesněprávního a hmotněprávního předpisu ve výroku platebního výměru, kterým správce daně ukládá povinnost zaplatit daň.

Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku k námitce nicotnosti platebního výměru uvedl : *„K namítané nulitě tohoto platebního výměru, jímž byla daň daňovému subjektu vyměřena, krajský soud uvádí, že se neztotožňuje s právním názorem žalobce. Ve vztahu k ust. § 32 odst. 2 ZSDP zastává krajský soud výkladové pravidlo korespondující s judikaturou Nejvyššího správního soudu, že je postačující uvedení právního předpisu, podle něhož bylo rozhodováno, jako celku a požadavek uvedení konkrétního zákonného zmocnění je nad rámec platné právní úpravy.“*

Výše uvedené vypořádání se s námitkou nicotnosti platebního výměru na daň z převodu nemovitostí nepovažuje Nejvyšší správní soud za dostatečné.

Nejvyšší správní soud např. ve svém rozsudku ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 – 44 (dostupném na www.nssoud.cz) konstatoval, že „*není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá*“.

Rovněž použitá argumentace krajského soudu judikaturou Nejvyššího správního soudu je bez specifikace jeho jednotlivých rozhodnutí nedostatečná z hlediska požadavku přesvědčivosti rozhodnutí krajského soudu.

Stěžovatel ve své kasační stížnosti také namítá, že sporný platební výměr měl vedle procesních ustanovení obsahovat i příslušná hmotněprávní ustanovení a je názoru, že sporný platební výměr je neplatný od samého počátku a nemůže zakládat daňové povinnosti.

Stěžovatel výše uvedenou námitku uplatnil i ve své žalobě proti napadenému správnímu rozhodnutí.

Krajský soud v Ostravě se však k této žalobní námitce nevyjádřil transparentním a přezkoumatelným způsobem, když v odůvodnění svého rozsudku, bez vztahu k námitce neplatnosti platebního výměru na daň z převodu nemovitostí, pouze obecně konstatoval, že v řízení o žalobě proti výzvě k úhradě daňového nedoplatku ručitelem dle ustanovení § 57 odst. 5 daňového řádu nelze zkoumat zákonnost platebního výměru vyměřujícího daň z převodu nemovitostí daňového subjektu a povinností soudu je pouze zabývat se existencí platebního výměru.

S ohledem na výše uvedené Nejvyšší správní soud shledal důvodnou stížní námitku nepřezkoumatelnosti rozhodnutí krajského soudu, jednak ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., ohledně námitky nicotnosti platebního výměru na daň z převodu nemovitostí a jednak ve smyslu ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s., tedy z úřední povinnosti, ohledně námitky neplatnosti platebního výměru na daň z převodu nemovitostí.

Další stížní námitka spočívá v tvrzení stěžovatele o nesprávnosti závěru krajského soudu, že ustanovení § 57 odst. 5 zákona č. 337/1992 Sb. ve vazbě na ustanovení § 47 zákona č. 337/1992 Sb. jsou procesního a nikoliv hmotněprávního charakteru, protože nezakládají právní vztah správce daně a ručitele. Procesním ustanovením nemůže dle stěžovatele být ustanovení, kterým se zakládá platební povinnost ručiteli, který nebyl o vydání platebního výměru a jeho placení informován.

Spornou právní otázkou je zde otázka, zda pro daňového ručitele při vznesení námitky uplynutí lhůty platí prekluzivní lhůta podle ustanovení § 47 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pro projednávanou věc (dále jen „daňového řádu“), resp. v případě daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí podle ustanovení § 22

zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, anebo promlčecí lhůta podle ustanovení § 70 daňového řádu.

Výše uvedenou otázkou se Nejvyšší správní soud již zabýval např. ve svém rozsudku ze dne 28. 4. 2005, sp. zn. 2 Afs 51/2004, kde dospěl k následujícímu závěru: „Lze tedy uzavřít, že daňový ručitel může v rámci námitek vznesených v odvolání proti výzvě k zaplacení daňového nedoplatku podle § 57 odst. 5 daň. ř. vznést námitku promlčení, přičemž promlčecí lhůta se v tomto případě řídí ustanovením § 47 daň. ř. (případně, jde-li o daň z převodu nemovitostí, § 22 zákona o trojdani).“

Stejná otázka, ovšem ve vztahu k celnímu zákonu, byla předložena k posouzení i rozšířenému senátu Nejvyššího správního soudu, který ve svém usnesení ze dne 16. 10. 2008, sp. zn. 9 Afs 58/2007 dospěl k závěru, že platební výměr (rozhodnutí) o vyměření cla, vydaný podle § 260l odst. 1 celního zákona, je rozhodnutím, které má stejnou povahu a účinky jako rozhodnutí vydané ve vyměřovacím řízení vůči celnímu dlužníkovi. Proto rozhodnutí adresované ručiteli mu musí být doručeno v propadné lhůtě tří let od konce roku, v němž celní dluh vznikl (§ 268 odst. 2 celního zákona).

Při posuzování výše uvedené otázky byl rozšířený senát nucen zabývat se také otázkou vztahu rozhodnutí vztahujících se k jiným ustanovením (a to celního zákona a zákona o správě daní a poplatků) a ve svém usnesení dospěl k závěru, že princip jednotnosti a nerozpornosti právního řádu a jeho výkladu se uplatní nejenom mezi jednotlivými právními odvětvími, ale také, *a fortiori*, v rámci předpisů práva správního, tedy úpravy institutu ručení v daňovém a celním řízení. Z tohoto důvodu je nezbytné, aby základní charakteristiky ručení byly v obou typech řízení vykládány shodně. Výklad institutu ručení v obou předpisech by měl tedy být pokud možno shodný.

S ohledem na výše citovanou judikaturu Nejvyššího správního soudu i s ohledem na usnesení rozšířeného senátu je Nejvyšší správní soud nucen konstatovat, že krajský soud v předcházejícím řízení nesprávně posoudil právní otázku, když dospěl k nesprávnému závěru, že ve vztahu k výzvě dle ustanovení § 57 odst. 5 daňového řádu nelze uplatnit námitku uplynutí lhůty ve smyslu ustanovení § 47 daňového řádu, a že k aplikaci ustanovení § 57 odst. 5 daňového řádu se váže ustanovení § 70 odst. 1 daňového řádu a dále, že ustanovení § 57 odst. 5 daňového řádu ve znění ke dni vydání přezkoumávaného rozhodnutí žalovaného mělo procesní charakter (když naopak Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29. 8. 2008, č. j. 5 Afs 129/2005 - 111 dospěl k závěru, že toto ustanovení má - mělo hmotněprávní charakter).

Třetí stížní námitka spočívá v tvrzení, že se krajský soud nezabýval žalobní námitkou (str. 2, čl. II předposlední odstavec), (zřejmě myšleno str. 2, čl. II., poslední odstavec – pozn. NSS), že došlo k porušení zásady daňového řízení. Stěžovatel touto stížní námitkou zřejmě uplatňuje důvod kasační stížnosti ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., a to nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku spočívající v jiné vadě řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Žalobní námitka stěžovatele, že rozhodnutím žalovaného i správce daně I. stupně došlo k porušení jedné ze základních zásad daňového řízení uvedené v ustanovení § 2 odst.

1 daňového řádu (dbát na zachování práv a právem chráněných zájmů daňového subjektu) je v žalobě konstatována pouze obecně bez uvedení konkrétních skutkových či právních důvodů.

Porušení základní zásady daňového řízení, dbát na zachování práv a právem chráněných zájmů daňového subjektu, dal stěžovatel do souvislosti s namítanou nečinností správce daně a potlačením právních jistot ručitele (z důvodu vyzvání k zaplacení daňového dluhu až po uplynutí pěti let od lhůty splatnosti platebního výměru) až ve své kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud tak nemohl přisvědčit stížní námitce pochybení krajského soudu ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť krajský soud se nemohl zabývat žalobní námitkou porušení zásady daňového řízení dbát na zachování práv a právem chráněných zájmů daňového subjektu vzhledem k nečinnosti správce daně a potlačení právních jistot ručitele z důvodu vyzvání k zaplacení daňového dluhu až po uplynutí pěti let od lhůty splatnosti platebního výměru, neboť takovouto žalobní námitku stěžovatel v žalobě neuplatnil, když tak učinil až ve své kasační stížnosti. Stěžovatelovou námitkou uplynutí lhůty uplatněnou v žalobě i jako důvod kasační stížnosti podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a tedy namítanou nezákonností napadeného rozsudku z důvodu nesprávného posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení, se Nejvyšší správní soud vypořádal výše.

Jako poslední stížní námitku stěžovatel uplatnil nesprávnost tvrzení krajského soudu, že žalobce u jednání obecně poukázal na judikát Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 666/02 ze dne 15. 12. 2003 a judikát Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 142/2004 ze dne 20. 1. 2005. Ve výše uvedeném tvrzení stěžovatel zřejmě spatřuje důvod kasační stížnosti ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) spočívající také v jiné vadě řízení, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

Stěžovatel argumentuje, že jasně, srozumitelně a v souvislostech vyjádřil, že se uvedenými judikáty dovolával své žalobní námitky neplatnosti platebního výměru. V souvislosti s rozhodnutím Ústavního soudu poukázal na podobnost věcí a uvedl, že Ústavní soud vyjádřil právní názor podle kterého uvedení konkrétních ustanovení právního předpisu je základní náležitostí výroku rozhodnutí v daňovém řízení a jejich absence zakládá nicotnost platebního výměru, kterým se stanoví daňová povinnost.

K výše uvedené námitce Nejvyšší správní soud ze soudního spisu, konkrétně z protokolu o jednání před krajským soudem ze dne 9. 3. 2005, sp. zn. 22 Ca 335/2003 zjistil, že zástupce žalobce přednesl žalobu shodně jako na čl. 1-3 s tím, že ve vztahu k žalobní námitce poukázal na judikát NSS sp. zn. 2 Afs 142/2004 ze dne 20. 1. 2005 a judikát Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 666/02 ze dne 15. 12. 2003. Protokol o jednání před krajským soudem tak zachycuje jen obecný poukaz na výše citované judikáty. Z protokolu o jednání před krajským soudem není patrný ani návrh na doplnění protokolu ani námitky proti jeho znění.

Za této situace Nejvyšší správní soud neshledal namítanou jinou vadu řízení před krajským soudem, která by mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé.

S ohledem na výše uvedené, Nejvyšší správní soud v posuzované věci shledal důvodnou kasační námitku ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., a tedy nesprávné posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení, zda pro daňového ručitele při vznesení námitky uplynutí lhůty platí prekluzivní lhůta podle ustanovení § 47 daňového řádu, (resp. v případě daně dědické, darovací a z převodu nemovitostí podle ustanovení § 22 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí), anebo promlčecí lhůta podle ustanovení § 70 daňového řádu.

Nejvyšší správní soud shledal také důvodnou kasační námitku ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s., a to nepřezkoumatelnost rozhodnutí krajského soudu spočívající v nevypořádání se transparentním a přezkoumatelným způsobem s žalobní námitkou nicotnosti platebního výměru na daň z převodu nemovitostí.

Z úřední povinnosti Nejvyšší správní soud shledal také nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu ve smyslu ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s., z důvodu nevypořádání se transparentním a přezkoumatelným způsobem s žalobní námitkou neplatnosti platebního výměru na daň z převodu nemovitostí.

Proto nezbylo, než na základě kasační stížnosti tento rozsudek zrušit a věc vrátit krajskému soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). V dalším řízení je krajský soud vázán právním názorem vysloveným v tomto rozsudku a v novém rozhodnutí o věci rozhodne krajský soud i o nákladech řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 a 3 s. ř. s.).

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

V Brně dne 18. prosince 2008

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu