

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Petra Příhody v právní věci žalobce **D. t., s. r. o.**, zastoupeného advokátkou JUDr. Boženou Kristiánovou, se sídlem Leopolda Pokorného 37, Třebíč, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně,** se sídlem nám. Svobody 4, 602 00 Brno, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 11. 2. 2004, sp. zn. 30 Ca 75/2002,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 11. 2. 2004, sp. zn. 30 Ca 75/2002, **se zrušuje** a věc **se** mu **vrací** k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Stěžovatel (Finanční ředitelství v Brně) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému rozsudku Krajského soudu v Brně, kterým krajský soud vyslovil nicotnost platebního výměru Finančního úřadu v Třebíči ze dne 1. 8. 2001, č. j. 77838/01/330911/8144, a nicotnost rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně ze dne 30. 1. 2002, č. j. 110-6178/2001-0106.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), když tvrdí, že napadené rozhodnutí spočívá na nesprávném posouzení právní otázky, a je proto nezákonné a zároveň namítá jeho nepřezkoumatelnost, spočívající v nesrozumitelnosti.

Stěžovatel uvádí, že podle názoru obsaženého v napadeném rozsudku krajského soudu citovaný platební výměr neobsahuje datum rozhodnutí. S tímto názorem stěžovatel nesouhlasí, neboť podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, musí být v rozhodnutí uvedeno jediné datum, a to datum podpisu rozhodnutí, a proto není možno považovat za neplatné rozhodnutí, které nemá datum uvedeno rovněž vedle podpisu

pracovníka. Protože zákon neukládá, ve které části rozhodnutí musí být datum uvedeno, platí, že pokud je datum uvedeno na první straně v pravém horním rohu, jedná se o datum podpisu i o datum vydání rozhodnutí. V tomto směru odkazuje stěžovatel i na některé judikáty správních soudů. Stěžovatel dovozuje, že předmětné datum 1. 8. 2001 představuje datum podpisu rozhodnutí, rovněž ze skutečnosti, že toto rozhodnutí bylo odesláno dne 3. 8. 2001 a že bylo podepsáno Ing. R. Ř. v zastoupení za Ing. E. K., která měla prokazatelně dovolenou ve dnech od 30. 7. 2001 do 3. 8. 2001.

Ze všech shora uvedených důvodů stěžovatel navrhuje kasační stížnosti vyhovět a napadený rozsudek Krajského soudu v Brně zrušit a zároveň žádá o přiznání odkladného účinku kasační stížnosti.

Žalobce ve svém vyjádření ke kasační stížnosti především namítá, že zákonodárce datum podpisu rozhodnutí považuje za elementární náležitost rozhodnutí [§ 32 odst. 2 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb.] a jeho absenci nelze bagatelizovat. Zatímco totiž vydávání rozhodnutí podle jiných procesních předpisů je objektivně zjistitelné např. účastí účastníků řízení při vyhlašování soudního rozhodnutí, při podpisu rozhodnutí podle zákona č. 337/1992 Sb. účastník řízení není přítomen a nepořizuje se o něm ani žádný zvláštní záznam. V daném případě je navíc z citovaného platebního výměru Finančního úřadu v Třebíči patrno, že na místě podpisu je předtištěno jméno ředitelky úřadu Ing. E. K., a to stejným způsobem jako datum 1. 8. 2001. Rozhodnutí však podepsal v zastoupení Ing. R. Ř., z čehož lze dovodit, že platební výměr byl vyhotoven dříve než 1. 8. 2001 (s největší pravděpodobností před nástupem Ing. K. na dovolenou), a datum 1. 8. 2001 proto představovalo datum pravděpodobného podpisu rozhodnutí. Žalobce dále uvádí, že rozhodnutí je nutno vnímat jako celek, takže je nutné, aby podpis oprávněné osoby byl umístěn tak, že je dána zřejmá souvislost mezi tímto podpisem a dnem skutečného data podpisu – nikoliv dnem, ve kterém „podle předpokladu osoby vyhotovující rozhodnutí k podpisu dojde“. Ustanovení § 32 odst. 2 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb. sice připouští více výkladů, podle přesvědčení žalobce je však nutno preferovat ten výklad, který je ve prospěch soukromoprávní osoby – tedy žalobce.

Ze všech shora uvedených důvodů žalobce navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Z předmětného správního a soudního spisu v projednávané věci především vyplynulo, že Finanční úřad v Třebíči platebním výměrem č. j. 77838/01/330911/8144 předepsal žalobci k přímému placení daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za prosinec 1998 ve výši 269 478 Kč. Toto rozhodnutí je vytištěno oboustranně na jednom listu, přičemž v pravém horním rohu první strany je uvedeno „V T. 1. 8. 2001“ a na druhé straně je pod poučením a upozorněním umístěn otisk úředního razítka a vedle něj předepsané jméno „Ing. E. K. ředitelka“ a pod ním razítko s textem „V zastoupení Ing. R. Ř., ved. odd. kontrolního“ a podpis jmenovaného.

Finanční ředitelství v Brně shora citovaným rozhodnutím ze dne 30. 1. 2002 zamítlo odvolání žalobce proti uvedenému rozhodnutí Finančního úřadu v Třebíči.

Krajský soud v Brně napadeným rozsudkem vyslovil nicotnost obou zmíněných rozhodnutí finančních orgánů, když konstatoval, že platební výměr neobsahuje datum podpisu rozhodnutí. Přitom uvedl, že „není-li v rozhodnutí specifikováno, že datum, které rozhodnutí obsahuje, je datem podpisu rozhodnutí, nelze dospět k jednoznačnému závěru, že se o takové datum jedná.“ Protože základní náležitostí rozhodnutí podle ustanovení § 32 odst. 2 písm. b)

zákona č. 337/1992 Sb. je datum podpisu rozhodnutí, musí být tato skutečnost z rozhodnutí jednoznačně seznatelná. „To znamená, že datum uvedené v rozhodnutí musí být specifikováno jako datum podpisu rozhodnutí.“ Jelikož z prostého uvedení data na rozhodnutí (toto datum je možno považovat pouze za datum sepsání rozhodnutí) nelze dovodit existenci zmíněné základní náležitosti rozhodnutí a tím i jeho platnost, jedná se o rozhodnutí nulitní. Nulitním je pak i rozhodnutí žalovaného, „neboť rozhodnout o zamítnutí odvolání proti neexistujícímu rozhodnutí je z povahy věci vyloučeno.“ Proto soud rozhodl shora uvedeným způsobem.

Nejvyšší správní soud především konstatuje, že podle ustanovení § 109 odst. 3 s. ř. s. je zásadně vázán důvody kasační stížnosti. V souzené věci stěžovatel uplatnil kasační důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s., tedy namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a nepřezkoumatelnost spočívající v nedostatku důvodů rozhodnutí.

Z povahy uplatněných stížnostních bodů a podle konstantní správní judikatury je zřejmé, že je nutno se nejprve vypořádat s důvodem dle písm. d) citovaného ustanovení, neboť pokud by tento důvod byl naplněn, nebyl by již dán procesní prostor pro posouzení správnosti rozhodné právní otázky v předcházejícím řízení soudem dle písm. a) zmíněného ustanovení a bylo by nutno napadený rozsudek bez dalšího zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení.

K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že stěžovatel blíže nekonkretizuje, v čem spatřuje nedostatek důvodů napadeného rozsudku, který by zapříčiňoval jeho nepřezkoumatelnost. V projednávané věci soud shledal, že krajský soud v citovaném rozsudku dospěl k právnímu závěru, že citovaná správní rozhodnutí jsou nicotná, a tento závěr také – byť velmi lakonicky – odůvodnil. Protože krajský soud dospěl k přesvědčení, že se ve skutečnosti z ryze procesních důvodů o rozhodnutí vůbec nejedná, nýbrž že to jsou paakty bez právního významu, nezabýval se za těchto okolností jejich obsahem, a nevypořádal se proto ani s jednotlivými námitkami, které účastníci řízení uplatnili v soudním řízení. Posouzení zákonnosti postupu krajského soudu se proto v daném případě odvíjí od toho, zda předmětná správní rozhodnutí skutečně lze či nikoliv považovat za nulitní akty. Tato analýza se však odehrává v rámci mezí, vytyčených stížnostním důvodem dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Soud za těchto okolností konstatuje, že neshledal důvod pro zrušení napadeného rozsudku krajského soudu pro nepřezkoumatelnost ve smyslu písm. d) citovaného ustanovení a v dalším se koncentroval na posouzení toho, zda se Krajský soud v Brně v daném případě nedopustil nezákonnosti, když hodnotil předmětné právní otázky.

V tomto směru Nejvyšší správní soud vycházel z ustanovení § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., podle něhož „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.“

Při interpretaci tohoto zákonného ustanovení je nutno vycházet z právního názoru Ústavního soudu, obsaženého v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 8/98, č. 300/1998 Sb. (*poznámka soudu*: tímto nálezem Ústavní soud zamítl návrh na zrušení cit. ustanovení), v němž Ústavní soud především uvedl, že smyslem § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. 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 jeho neplatnost, a vytváří se tím podmínky pro vydání rozhodnutí nového. Přitom důvody, pro které je možno vyslovit neplatnost rozhodnutí, nelze stanovit svévolně, nýbrž pouze v případech taxativně vymezených v § 32 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. Rozhodnutí vydané v daňovém řízení, v němž absentuje některá ze zákonem výslovně stanovených esenciálních náležitostí, nelze vůbec považovat za rozhodnutí, nýbrž za paakt, a ověřování neplatnosti takového rozhodnutí proto není odstraňováním jeho věcných nedostatků, neboť na paakty se hledí jako na neexistující od samého počátku a v téže věci je nutno vydat rozhodnutí nové.

Nejvyšší správní soud dále vycházel z vlastní konstantní judikatury a také z doktrinálního stanoviska správního práva. V rozsudku sp. zn. 2 Afs 12/2003 (č. 212/2004 Sb. NSS, obdobně rovněž např. rozsudek sp. zn. 3 Afs 20/2004), na který ostatně stěžovatel odkazuje, judikoval, že za paakt ve smyslu ustanovení § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. je možno považovat takové daňové rozhodnutí, které - kumulativně - postrádá některou ze zákonem taxativně stanovených zákonných náležitostí (formální aspekt) a zároveň se musí jednat o náležitost základní (materiální aspekt). Je tedy zřejmé, že absence zákonné formy správního aktu může vyvolávat jeho nicotnost pouze tehdy, jestliže je tento nedostatek natolik intenzivní a zřejmý, že po účastnících dotčeného právního vztahu nelze spravedlivě žádat, že budou tento správní akt respektovat.

V daném případě z rekapitulační části tohoto rozsudku vyplývá, že předmětný platební výměr Finančního úřadu v Třebíči obsahuje datum, a to na první straně rozhodnutí v jejím pravém horním rohu. Podle ustanovení § 32 odst. 2 písm. b) zákona č. 337/1992 Sb. mezi základní náležitosti rozhodnutí patří „datum podpisu rozhodnutí, které je dnem vydání rozhodnutí“. Zákon tedy výslovně nepředepisuje, na kterém místě rozhodnutí musí být datum uvedeno. Z povahy věci je přitom zřejmé, že by rozhodnutí mělo obsahovat pouze datum jediné – datum podpisu, které je zároveň dnem vydání rozhodnutí. Pokud předmětný platební výměr datum obsahoval, přičemž navíc podle všech relevantních okolností (zejména datum doručení rozhodnutí účastníkovi řízení) se zjevně jednalo o den vydání rozhodnutí, je právní závěr krajského soudu, požadující výslovnou specifikaci uvedeného data jako data podpisu rozhodnutí, zřetelně neudržitelný a jdoucí podstatnou mírou nad rámec zákonné úpravy a také proti jejímu smyslu. Nelze totiž opomíjet skutečnost, že jedním z určujících principů správního práva je presumpce správnosti správních aktů. Za situace, kdy správní rozhodnutí obsahuje datum, je proto namístě bez dalšího vycházet z toho, že toto datum představuje datum vydání rozhodnutí, přičemž důvod ke zpochybnění této presumpce by musel být podepřen velmi zásadními indiciemi, jejichž opodstatněnost by se teprve následně prokazovala. Nelze však postupovat opačným způsobem, tzn. z pouhého neuvedení data v závěru vydaného rozhodnutí spekulativně dovozovat, že není zřejmé, že se jedná o datum jeho vydání a na základě této v podstatě intuitivní a ničím materiálně nepodložené úvahy deklarovat nicotnost vydaného správního aktu a následně i nicotnost rozhodnutí odvolacího. V tomto konkrétním případě navíc právní názor krajského soudu ve svých důsledcích znamená, že by rozhodnutí mělo obsahovat data dvě, z nichž podle jejich umístění by se teprve dovozovalo, které datum je dnem vydání rozhodnutí, tzn. které datum je právně relevantní.

Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že právní otázku platnosti (resp. nicotnosti) předmětných správních rozhodnutí posoudil krajský soud v tomto případě nesprávně a dopustil se tak nezákonnosti ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť předmětný platební výměr žádnou zákonem stanovenou základní náležitost nepostrádal a práva žalobce v tomto směru nemohla být nijak zasažena.

Pro úplnost je vhodné dodat, že žalobce se mýlí, když tvrdí, že aplikované zákonné ustanovení umožňuje více výkladů, z nichž je třeba volit ten, který je příznivější pro soukromoprávní subjekt (zásada in dubio mitius). V projednávané věci totiž konfliktní linie nevede mezi „vlídným“ a „nevlídným“ výkladem veřejnoprávního předpisu, nýbrž mezi výkladem založeným na jeho gramatické dikci a v souladu s jeho účelem na straně jedné a mezi výkladem přepjatě formalistickým na straně druhé. V této kolizi Nejvyšší správní soud samozřejmě volí přístup označený jako první.

Kromě shora uvedené argumentace shledal Nejvyšší správní soud pochybení Krajského soudu v Brně rovněž na základě následující úvahy. Z logického argumentu a minori ad maius je totiž zřetelné, že úpravou obsaženou v citovaném ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. a umožňující Nejvyššímu správnímu soudu zrušit rozhodnutí krajského soudu pro jeho nezákonnost je dána pravomoc takovéto rozhodnutí tím spíše zrušit i pro jeho protiústavnost. Jinak řečeno, „nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení“ nemůže být vykládáno restriktivně pouze jako poměřování napadeného soudního rozhodnutí kritérii zákonnosti, nýbrž také ústavnosti. Každý jiný výklad by podle přesvědčení Nejvyššího správního soudu popíral takové základní náležitosti demokratického právního státu, jakými jsou hierarchické uspořádání a vnitřní souladnost právního řádu nebo vázanost soudu zákony včetně ústavních. Nejvyšší správní soud se tak při své rozhodovací činnosti nemůže „oprostit“ od ústavněprávních aspektů napadených rozhodnutí.

V projednávané věci je proto nutno vidět napadený rozsudek krajského soudu i v rámci tohoto širšího kontextu. Stěžovatel totiž v příloze ke kasační stížnosti doložil řadu rozsudků Krajského soudu v Brně (např. rozsudky ze dne 24. 9. 2003, sp. zn. 30 Ca 23/2001, 30 Ca 24/2001 a 30 Ca 25/2001, rozsudky ze dne 14. 8. 2002, sp. zn. 30 Ca 178/2000 a 30 Ca 257/2000), kterými stejný senát zamítl podané žaloby, ačkoliv příslušné platební výměry, které byly v těchto případech vydány, obsahovaly obdobně jako v nyní projednávané věci rovněž jediné datum rozhodnutí, a to v pravém horním rohu a nikoliv vedle podpisu oprávněné osoby v jejím závěru. Přesto krajský soud nedeklaroval jejich nicotnost jako v tomto případě. (Z důvodu argumentační korektnosti je ovšem nutno dodat, že některá z citovaných rozhodnutí byla vydána ještě v režimu zákonné úpravy obsažené v o. s. ř., tzn. ještě před nabytím účinnosti s. ř. s., který teprve nicotnost výslovně zmiňuje; na podstatě věci to však nic nemění, neboť dřívější aplikační praxe vyslovení nicotnosti řešila zrušením správních rozhodnutí pro nezákonnost.) Je tedy zřejmé, že procesně zcela srovnatelné případy byly stejným senátem krajského soudu rozhodovány odlišně, a to bez jakéhokoliv výslovného racionálního odůvodnění. Krajský soud se tak tímto postupem dopustil jurisdikční libovůle, odporující základnímu principu materiálního právního státu, kterým je předvídatelnost rozhodování státních orgánů, včetně (lépe: zejména) orgánů moci soudní, a s ním související princip právní jistoty, mající v konečném důsledku dopady i na princip rovnosti účastníků soudního řízení. Princip předvídatelnosti rozhodování v podstatě znamená, že účastníci právních vztahů mohou legitimně očekávat, že státní orgány budou ve skutkově a právně srovnatelných případech rozhodovat – ve svém celkovém vyznění – stejně. Pouze takový postup respektuje právní jistotu a nelze opomíjet, že toliko jeho důsledné dodržování se významně pozitivně projevuje i v rámci celkového nazírání společnosti na význam a roli

práva. Naopak postoj státního orgánu, který se vyznačuje zásadní odlišností přístupu k projednávaným věcem, svojí podstatou identickým, tomuto základnímu principu právního státu hrubě odporuje (podobně viz nález Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 470/97, Sbírka nálezů a usnesení, sv. 16, str. 203 a násl.).

V daném případě je navíc zmíněný protiústavní aspekt přístupu krajského soudu zvýrazněn ještě tím, že postupoval odlišným způsobem při hodnocení procesní správnosti správních rozhodnutí. Je totiž zřejmé, že procesní konsensus představuje základní vstupní předpoklad pro jakékoliv následné meritorní posouzení věci. Jakkoliv tedy je prakticky představitelné a v některých případech i žádoucí, že při posuzování hmotného práva může v průběhu času docházet k interpretačním posunům (k obecným předpokladům odklonu od dřívější soudní judikatury viz např. nález Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 11/02, Sbírka nálezů a usnesení, sv. 30, str. 309 a násl.) - přičemž však i u této výkladové dynamiky je nutno trvat na její konzistentnosti - je změna přístupu při hodnocení procesních pravidel bez výslovného zásahu provedeného legislativní formou nebo bez využití mechanismů sjednocování judikatury prostřednictvím soudů vyšší instance a současně bez racionálně podloženého a přesvědčivého odůvodnění obtížně představitelná a ústavně zásadně nežádoucí.

Nejvyšší správní soud proto uzavírá, že jakkoliv stěžovatel není nositelem ústavně zaručených subjektivně veřejných práv, není možno v této projednávané věci odhlédnout od skutečnosti, že krajský soud v této konkrétní věci postupoval protiústavním způsobem, odporujícím základním zásadám právního státu a dovoditelným zejména z čl. 1 odst. 1, čl. 2 odst. 3 a 4, čl. 4, čl. 90, čl. 95 odst. 1 Ústavy, z čl. 2 a z hlavy 5. Listiny základních práv a svobod. Formalistickým posuzováním právní otázky data jakožto základní náležitosti předmětného platebního výměru, a to zcela odlišně než ve svých některých dřívějších rozhodnutích, se proto krajský soud dostal do rozporu s citovanými ústavními články.

Ze všech shora uvedených důvodů proto Nejvyšší správní soud dospívá k závěru, že kasační stížnost je důvodná a napadený rozsudek Krajského soudu v Brně je nezákonný a neústavní ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Proto ho zrušil.

Krajský soud v Brně je v dalším řízení vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), a je proto povinen se podanou žalobou žalobce zabývat věcně.

Pro úplnost Nejvyšší správní soud konstatuje, že z důvodu nadbytečnosti samostatně nerozhodoval o návrhu na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti, neboť ve věci meritorně rozhodl neprodleně po nezbytném poučení účastníků řízení o složení senátu.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Krajský soud v Brně v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 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 12. 8. 2004

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu