

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Bohuslava Hnízdila a soudkyň JUDr. Brigity Chrastilové a JUDr. Milady Tomkové v právní věci **žalobkyně: E. K.**, zastoupena JUDr. Pavlem Liškou, advokátem, se sídlem Krupská 4/1741, Praha 10, proti **žalovanému: Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 26. 6. 2003, č. j. 11 Ca 6/2003 - 26,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Žalobkyně podala dne 13. 1. 2003 u Městského soudu v Praze žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 12. 2002, jímž bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 6 ze dne 11. 10. 2000, č. j. 190633/00/006962, kterým byl vydán platební výměr na daň z převodu nemovitosti na částku 1 280 000 Kč.

Žalobkyně se domnívá, že nárok na zaplacení uvedené daně je promlčen. V době vydání platebního výměru byla žalobkyně mimo republiku, a proto byla zastupována na základě omezené plné moci ze dne 4. 8. 1997 advokátem JUDr. Pavlem Liškou, a to mimo jiné ve věci daňového přiznání k dani z převodu nemovitosti a jejího následného zaplacení. V souladu s § 17 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, měl být tudíž předmětný platební výměr ze dne 11. 10. 2000 doručen v řádné lhůtě rovněž zástupci žalobkyně. V důsledku absence řádného doručení platebního výměru ve stanovené lhůtě není tento platební výměr účinný a došlo k prekluzi práva na zaplacení daně z převodu nemovitosti.

Napadený platební výměr byl údajně doručen žalobkyni formou veřejné vyhlášky dne 14. 12. 2000. Splatnost tedy nemohla nastat dříve než 15. 1. 2001, tedy již v době, kdy daňová povinnost byla prokazatelně promlčena. Tvrzení, že platební výměr nemohl být řádně doručen zástupci žalobkyně, je nepravdivé, když další korespondence byla neomylně zasílána zástupci na jeho správnou adresu.

Žalovaný neuznal názor žalobkyně o promlčení nároku na zaplacení daně, a to z toho důvodu, že rozděluje pojem vyměření daně a doručení platebního výměru. Podle žalobkyně tvrdí, že postačuje, jestliže pracovník správce daně při obdržení přiznání k dani si uvědomí, že žadatel má zájem zaplatit daň a tím je dodržena lhůta stanovená § 22 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb. a zaslání platebního výměru může být provedeno kdykoliv v průběhu příštích 10 let. Žalobkyně má za to, že tento názor je pouhá slovní exhibice a nemá s právem nic společného. Právní předpisy a lhůty v nich stanovené vznikají proto, aby účastníci právních vztahů věděli a měli jistotu do jaké doby musí svá práva a závazky uplatnit či vést v patrnosti. Pokud některá ze stran nechá tuto lhůtu marně uplynout, musí snášet důsledky. Tím více i státní orgány musí být na takové profesionální výši, aby lhůty stanovené svým zaměstnavatelem dodržovaly. Není možné, aby v právním státě si státní orgány pomáhaly překrucováním právních předpisů místo, aby řádně fungovaly.

Městský soud v Praze ve věci nařídil jednání na 26. 6. 2003, při němž zástupce žalobkyně k dotazu soudu uvedl, že napadený platební výměr byl doručen 5. 3. 2002, nikoliv 2001. Dále namítl prekluzi práva na zaplacení a vybrání daně z převodu nemovitosti. K opakovanému dotazu zástupce žalobkyně své stanovisko potvrdil.

Městský soud v Praze pak o žalobě téhož dne rozhodl napadeným rozsudkem tak, že žalobu zamítl a vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení. V odůvodnění svého rozsudku především poukázal na to, že žalobkyně v podané žalobě namítala prekluzi nároku na zaplacení daně, k výslovnému dotazu soudu pak její zástupce na takto uvedené námitce setrval. Zákon o správě daní a poplatků ani zákon č. 357/1992 Sb. však institut prekluze nároku na zaplacení daně neznají, ani v jednom z těchto zákonů není upraven. Zákon o správě daní a poplatků ve vztahu k placení daně zná institut promlčení nároku na zaplacení - přesněji na vybrání daně či vymáhání daně. K takovémuto promlčení však nedošlo, jak městský soud podrobně zdůvodnil.

Zákon o správě daní a poplatku i zákon č. 357/1992 Sb. upravují prekluzi nikoliv ve vztahu k zaplacení daně, ale ve vztahu k vyměření daně (ustanovení § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, ustanovení § 22 zákona č. 357/1992 Sb.). Námitku prekluze práva daň vyměřit však žalobkyně v řízení neuplatnila a soud se proto touto otázkou v řízení nemohl zabývat. Soudy ve správním soudnictví totiž přezkoumávají napadené výroky rozhodnutí pouze v mezích žalobních bodů ve smyslu § 75 odst. 2 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). S poukazem na tyto důvody proto městský soud žalobu s odkazem na ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Proti rozsudku Městského soudu v Praze podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) včas kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a), b), d) a e) s. ř. s. V kasační stížnosti především poukázala na to, že městský soud v odůvodnění svého rozsudku jednoznačně konstatuje, že dospěl k závěru, že žaloba je důvodná. Přesto rozhodl, že se žaloba zamítá. Na straně čtvrté napadeného rozsudku pak městský soud v rozporu s výše uvedeným zjištěním sděluje stěžovatelce, že v řízení neuplatnila prekluzi, a proto její žalobě

nemůže vyhovět. Podle názoru stěžovatelky došlo v rozsudku k záměně pojmu žalobní body a žalobní důvody. Podle § 52 s. ř. s. není soud vázán návrhy stran, má tedy, v souladu s naším právním řádem, volnost při hodnocení důkazů i návrhů stran, tedy důvodů žaloby a to v rámci žalobních bodů. Žalobní bod v tomto sporu byl pouze jeden, a to přezkoumání zákonnosti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu z 13. 12. 2002. Jestliže městský soud zjistil, že žaloba je důvodná, musel rozhodnout ve prospěch stěžovatelky, pokud zjistil, že došlo k zániku lhůty pro vyměření daně, byl povinen k této skutečnosti přihlížet ze zákona, aniž byla tato skutečnost v žalobě namítána, a na základě této skutečnosti opět rozhodnout ve prospěch stěžovatelky. V žalobě však tato skutečnost byla uvedena, a to v článku II poslední odstavec.

Z uvedeného je podle stěžovatelky zřejmé, že městský soud nesprávně posoudil právní otázku zákonnosti napadeného rozhodnutí tím, že nevzal úmyslně v úvahu zánik lhůty k vyměření daně ze zákona (§ 103 odst. 1 písm. a/ s. ř. s.). Vědomě pominul důvod nezákonnosti napadeného rozhodnutí podle § 22 zákona č. 357/1992 Sb., uvedený v žalobě (§ 103 odst. 1 písm. b/ s. ř. s.). Výrok rozsudku je pak podle stěžovatelky v rozporu s nálezem soudu uvedeným na straně 2 předposlední odstavec (§ 103 odst. 1 písm. d/ s. ř. s.).

Po podání kasační stížnosti vydal Městský soud v Praze dne 15. 8. 2003 pod č. j. 11 Ca 6/2003 - 34 opravné usnesení, jímž odůvodnění svého rozsudku na str. 2 odst. 3 opravil tak, že na místo chybného „žaloba je důvodná“ správně zní „žaloba není důvodná“. V odůvodnění svého usnesení městský soud uvedl, že při přepisu písemného vyhotovení rozsudku došlo ke zjevné nesprávnosti, když na druhé straně ve 3. odstavci je uvedeno, že žaloba je důvodná, což nekoresponduje výroku rozsudku a ostatním částem jeho odůvodnění. Soud proto tuto zjevnou nesprávnost opravil.

Ve vyjádření ke kasační stížnosti žalovaný poukázal na to, že pojem vyměření daně je vymezen v § 18 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb. Podle tohoto ustanovení správce daně na základě daňového přiznání, ve kterém poplatník uvede údaje rozhodné pro vyměření daně, a podle výsledků vyměřovacího řízení vypočte a vyměří daň platebním výměrem. Samotné doručení platebního výměru je pak již jen vyrozuměním správce daně o vyměřené dani. V žalobě, na základě které byl vydán rozsudek napadený kasační stížností, stěžovatelka sice uvádí, že s přihlédnutím k absenci řádného doručení platebního výměru ve stanovené lhůtě není tento výměr účinný, ovšem od této skutečnosti odvíjí, že došlo k prekluzi práva na zaplacení daně z převodu nemovitostí. Dále se uvádí, že žalovaný neuznal názor žalobkyně o promlčení nároku na zaplacení daně a to z toho důvodu, že rozděluje pojem vyměření daně a doručení platebního výměru. Vzhledem k tomu, že otázka doručení platebního výměru, ke které se ve svém vyjádření k žalobě vyjadřoval i žalovaný, byla v žalobě namítána zastřeně, vyzval soud při ústním jednání opakovaně zástupce stěžovatelky k upřesnění, zda je žalobou namítána prekluze práva vyměření daně nebo prekluze práva na zaplacení a vybrání daně z převodu nemovitosti. Zástupce stěžovatelky na dotaz soudu výslovně uvedl, že žalobkyně namítá prekluzi práva na zaplacení a vybrání daně z převodu nemovitosti, která byla převážně namítána i v žalobě. Podle § 70 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. právo vybrat a vymáhat daňový nedoplatek se promlčuje po 6 letech po roce, ve kterém se stal tento nedoplatek splatným. S přihlédnutím ke shora uvedenému se nedoplatek na dani z převodu nemovitosti stal splatným ke dni 4. 4. 2002. Je tedy zcela nepochybné, že k prekluzi práva na zaplacení a vybrání daně z převodu nemovitosti namítané v žalobě nedošlo. Další námitka směřující ke skutečnosti, že výrok soudu je v rozporu s nálezem soudu uvedeným na druhé straně rozsudku, byla podle názoru žalovaného napravena opravným usnesením soudu

ze dne 15. 8. 2003 a k dalšímu vyjádření k této námitce není žalovaný podle jeho názoru kompetentní.

Z výše uvedených důvodů je žalovaný toho názoru, že kasační stížnost není důvodná, a navrhl její zamítnutí.

Ze správního spisu předloženého žalovaným zjistil Nejvyšší správní soud tyto podstatné skutečnosti:

Na základě plné moci ze dne 4. 8. 1997 stěžovatelka zmocnila advokáta JUDr. Pavla Lišku, aby za ni podal daňové přiznání pro daň z převodu nemovitosti a tuto daň zaplatil. Přiznání k dani z převodu nemovitosti bylo podáno u Finančního úřadu pro Prahu 5 dne 16. 9. 1997, přičemž daň byla vyčíslena částkou 1 280 000 Kč. Finanční úřad pro Prahu 5 pak 12. 2. 1998 postoupil daňové přiznání k dani z převodu nemovitosti příslušnému Finančnímu úřadu pro Prahu 6. Finanční úřad pro Prahu 6 vydal dne 13. 9. 2000 platební výměr na daň z převodu nemovitostí výši 1 280 000 Kč. Platební výměr byl doručován zástupci stěžovatelky, advokátovi JUDr. Pavlu Liškovi, zásilka se však vrátila zpět s poznámkou, že adresát je na adrese P. 2, A. 21 neznámý. Následně byl platební výměr doručován stěžovatelce na adresu P. 6, Č. 7 a P. 10, K. 50, ani na jednu z těchto adres se zásilku nepodařilo doručit, protože podle záznamu poštovního doručovatele se na žádné z těchto adres stěžovatelka nezdržovala (vždy je poznámka buď odstěhován nebo nebydlí). Platební výměr byl nakonec stěžovatelce doručen veřejnou vyhláškou koncem roku 2000. Vzhledem k tomu, že stěžovatelka daň z nemovitosti neuhradila, vydal správce daně dne 19. 9. 2001 výzvu k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě, proti které podala stěžovatelka prostřednictvím svého zástupce odvolání. O tomto odvolání rozhodlo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu rozhodnutím ze dne 12. 2. 2002 tak, že odvoláním napadené rozhodnutí se ruší. V odůvodnění svého rozhodnutí odvolací orgán uvedl, že v době vydání platebního výměru na daň z převodu nemovitostí, který byl podkladem pro vydání odvoláním napadené výzvy, byla stěžovatelka zastupována na základě omezené plné moci JUDr. Pavlem Liškou, a to mimo jiné ve věci podání daňového přiznání k dani z převodu nemovitosti a jejího následného zaplacení. V souladu s § 17 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků měl být tudíž předmětný platební výměr doručen rovněž zástupci stěžovatelky. V důsledku absence řádného doručení platebního výměru není tento výměr účinný a nemůže být tedy podkladem pro vydání výzvy podle § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků.

Platební výměr ze dne 11. 10. 2000 vydaný Finančním úřadem pro Prahu 6 na daň ve výši 1 280 000 Kč byl pak dne 5. 3. 2002 doručen zástupci stěžovatelky JUDr. Pavlu Liškovi. Proti platebnímu výměru podala stěžovatelka prostřednictvím svého zástupce odvolání, o němž rozhodlo Finanční ředitelství pro hlavní město Prahu rozhodnutím ze dne 13. 12. 2002, č. j. FŘ - 3421/14/02, tak, že odvolání bylo zamítnuto. V odůvodnění svého rozhodnutí žalovaný po citaci ustanovení § 18 odst. 1 a 22 odst. 1 a 2 zákona č. 357/1992 Sb. uvádí, že správce daně na základě daňového přiznání, ve kterém poplatník uvede údaje rozhodné pro vyměření daně, a podle výsledků vyměřovacího řízení vypočte a vyměří daně platebním výměrem. Samotné doručení platebního výměru je pak již jen vyrozuměním správce daně o vyměřené dani, v předmětné věci daně z převodu nemovitostí. Z uvedeného je podle názoru žalovaného zřejmé, že vyměřením daně se rozumí autoritativní stanovení daňového základu a výše daně podle výsledků vyměřovacího řízení. Obecná obdobná právní úprava je obsažena v § 46 odst. 1 a 4 zákona č. 337/1992 Sb. Jak vyplývá z jazykového výkladu § 22 zákona č. 357/1992 Sb., citovaný zákon hovoří pouze o lhůtách pro vyměření či doměření daně, nikoliv též o lhůtách pro doručení platebního výměru na daň daňovému

poplatníkovi. Doručením platebního výměru se již platné vyměření daně stává vůči němu právně účinné a od jeho doručení se odvíjí pouze 30-ti denní lhůta splatnosti a lhůta pro odvolání. Konec lhůty pro vyměření je nutno vykládat ve vztahu k okamžiku vyměření, nikoliv k okamžiku sdělení (doručení) platebního výměru, což jsou dva rozdílné právní instituty a ani hmotněprávní ani procesní předpisy v žádném z ustanovení nespojuje. V předmětné věci byla daň z převodu nemovitostí platně vyměřena dne 11. 10. 2000 a platební výměr byl doručen stěžovatelce veřejnou vyhláškou dne 14. 12. 2000, tedy před uplynutím lhůty pro vyměření daně podle § 22 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb. Právnímu zástupci stěžovatelky byl platební výměr doručen ke dni 5. 3. 2002. Správce daně uznal, že v souladu s § 32 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb. je napadený platební výměr pro příjemce právně účinný až řádným doručením, a proto přiznal stěžovatelce procesní práva vyplývající z § 18 odst. 2 zákona č. 357/1992 Sb. a z § 48 zákona č. 337/1992 Sb.

Nejvyšší správní soud, který je vázán rozsahem kasační stížnosti (§ 109 odst. 2 s. ř. s.), neshledal kasační stížnost důvodnou.

Především je na místě uvést, že v kasační stížnosti stěžovatelka zároveň požádala, aby jí Nejvyšší správní soud přiznal podle § 107 s. ř. s. odkladný účinek nezákonného platebního výměru Finančního úřadu pro Prahu 6. O tomto návrhu rozhodl Nejvyšší správní soud usnesením ze dne 5. 10. 2004, č. j. 6 Afs 25/2003 - 59, tak, že kasační stížnosti se odkladný účinek nepřiznává. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že v daném případě není splněna především první základní podmínka pro přiznání odkladného účinku kasační stížnosti, tj. podmínka, že by výkon nebo jiné právní následky rozhodnutí znamenaly pro stěžovatelku nenahraditelnou újmu. Z výkladu těchto slov je zřejmé, že se musí jednat o výjimečný, závažný stav, který nelze v dalším běhu času nijak odčinit (upravovat). Takovýto následek stěžovatelka nedokládá, a nelze jej shledat v případném dopadu vedeného řízení na psychický stav stěžovatelky.

Stěžovatelka především namítá, že městský soud ve svém rozsudku na jeho druhé straně jednoznačně konstatuje, že žaloba je důvodná, přesto rozhodl o zamítnutí žaloby. K tomu Nejvyšší správní soud uvádí, že pokud je v odůvodnění napadeného rozsudku uvedeno, že žaloba je důvodná, jednalo se o zjevnou nesprávnost, protože z obsahu odůvodnění rozsudku je zcela zřejmé, že městský soud žalobu neshledal důvodnou. Tato zjevná nesprávnost pak byla opravena usnesením Městského soudu v Praze ze dne 15. 8. 2003, č. j. 11 Ca 6/2003 - 34, tak, že odůvodnění rozsudku na straně druhé v odstavci třetím bylo opraveno tak, že na místo chybného „žaloba je důvodná“ správně zní „žaloba není důvodná“. Tato zjevná nesprávnost tak nezpůsobuje nepřezkumatelnost napadeného rozsudku spočívající v jeho nesrozumitelnosti, jak stěžovatelka uplatněním důvodu podle § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zřejmě namítá.

Podle § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. žaloba kromě obecných náležitostí musí obsahovat žalobní body, z nichž musí být patrno, z jakých skutkových a právních důvodů považuje žalobce napadené výroky rozhodnutí za nezákonné nebo nicotné. Přestože žaloba směřovala proti rozhodnutí o platebním výměru, stěžovatelka v žalobě neuplatnila námitku prekluze práva daň vyměřit, ale pouze namítala prekluzi práva na zaplacení a vybrání daně; to zástupce stěžovatelky výslovně potvrdil k dotazu soudu, jak vyplývá z obsahu protokolu o jednání ze dne 26. 6. 2003 u Městského soudu v Praze. Tvrzení stěžovatelky v kasační stížnosti, že námitka prekluze práva daň vyměřit byla v žalobě uplatněna v posledním odstavci článku II, neodpovídá skutečnosti, neboť i v této části žaloby stěžovatelka zmiňuje promlčení nároku na zaplacení daně.

Podle § 104 odst. 4 s. ř. s. kasační stížnost není přípustná, opírá-li se jen o jiné důvody, než které jsou uvedeny v § 103, nebo o důvody, které stěžovatel neuplatnil v řízení před soudem, jehož rozhodnutí má být přezkoumáno, ač tak učinit mohl. Důvod spočívající v námitce prekluze práva daň vyměřit, stěžovatelka v řízení před městským soudem neuplatnila, opírá-li se tedy kasační stížnost o uvedený důvod, není v této části přípustná.

Již městský soud v odůvodnění napadeného rozsudku správně poukázal na to, že soudy ve správním soudnictví přezkoumávají napadené výroky rozhodnutí pouze v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.). Pokud tedy stěžovatelka v řízení před městským soudem nenamítla prekluzi práva daň vyměřit, nemohl se soud otázkou této prekluze zabývat, a to ani z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Žalovaný, který měl ve věci plný úspěch, by měl ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s. proti stěžovatelce právo na náhradu nákladů řízení, protože z obsahu spisu nevyplývá, že by nějaké náklady uplatnil, bylo rozhodnuto, že se žalovanému náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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

V Brně dne 17. března 2005

JUDr. Bohuslav Hnízdil
předseda senátu