



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Václava Novotného a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce: **S., spol. s r. o.**, zast. advokátem JUDr. Milanem Šellem, AK Hodonín, Masarykovo nám. 18, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem v Brně, nám. Svobody 4, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 1. 2002, č.j. 11470/2000/FŘ/130, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 20. 1. 2004, č. j. 30 Ca 66/2002 – 32,

t a k t o :

Rozsudek Krajského soudu v Brně ze dne 20. 1. 2004, č. j. 30 Ca 66/2002 - 32 **se zrušuje** a věc **se mu vrací** k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Rozhodnutím žalovaného ze dne 25. 1. 2002 bylo zamítnuto odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období říjen 1997 ve výši 883 540 Kč vydaném Finančním úřadem ve Veselí nad Moravou dne 27. 9. 2000 pod č. j. 46622/00/311922/8219. O žalobě podané proti rozhodnutí žalovaného rozhodl Krajský soud v Brně rozsudkem napadeným kasační stížností, tak, že vyslovil podle ustanovení § 76 odst. 2 s. ř. s. nicotnost obou rozhodnutí, tedy jak rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 1. 2002, č. j. 11470/2000/FŘ/130, tak i rozhodnutí Finančního úřadu ve Veselí nad Moravou ze dne 27. 9. 2000, č. j. 46622/00/311922/8219.

V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že správní rozhodnutí v daňové oblasti musí obsahovat veškeré základní náležitosti stanovené v § 32 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků. Protože v daňovém řízení se vyměřuje základ daně a daň (dle § 46 odst. 4 d. ř.) a skutečnosti rozhodné pro vyměření daně se posuzují pro každé zdaňovací období samostatně (§ 40 odst. 17 d. ř.), musí být součástí výroku i sdělení, za jaká zdaňovací období byla daň vyměřena a v jaké výši. Nepostačuje, že ve výroku takového rozhodnutí je pouze odkaz na přílohu, jež je k rozhodnutí připojena. Z uvedených důvodů označil krajský soud napadené rozhodnutí za rozhodnutí nicotné, dalšími žalobními body se již dále nezabýval; proti tomuto rozsudku soudu podal žalovaný (dále též „stěžovatel“) kasační stížnost.

Důvod pro podání kasační stížnosti spatřuje stěžovatel v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), d) s. ř. s., namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, když soud dospěl k závěru, že rozhodnutí vydané stěžovatelem je nicotné; současně namítá nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů.

Rozhodnutí správního orgánu prvního stupně – dodatečný platební výměr, soudem označený jako nicotný, stěžovatel za nicotný nepovažuje. Zákon o správě daní a poplatků nikterak neupravuje umístění údajů, které jsou součástí výroku rozhodnutí. Předmětný dodatečný platební výměr obsahuje ve výrokové části částku doměřené daně a větu cit.: „Rozpis základu daně je uveden na dalším listě“. Dále je na prvním listu dodatečného platebního výměru uvedeno „Počet listů 2“, tento list je označený shodným číslem jednacím a nadepsaný „Rozpis základu daně a daň“, který obsahuje tabulku s uvedením zdaňovacího období říjen 1997 a v posledním řádku částku doměřené daně ve výši shodné jako na listu č. 1. Stěžovatel se odvolává na ustálenou judikaturu soudů, podle níž nulitní právní akt ve skutečnosti neexistuje, neboť tu není nic, co by se mohlo dotknout právní sféry fyzických nebo právnických osob. Stěžovatel z uvedených důvodů nepovažuje předmětný dodatečný platební výměr za nicotný, ale ani za neplatný, neboť obsahuje výrok v souladu s ust. § 32 odst. 2 písm. d) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Ve výroku platebního výměru je rovněž odkázáno na č. j. zprávy o kontrole, která byla s žalobcem projednána a důvody doměření daně mu tedy byly známy. Daňová povinnost tak byla jednoznačně identifikována, nejedná se tudíž ani o rozhodnutí neurčité nebo pro daňový subjekt překvapivé. Rovněž tak rozhodnutí, jež bylo napadeno žalobou, tedy rozhodnutí odvolacího orgánu, kterým bylo zamítnuto odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru netrpí vadami, které by způsobovaly jeho neplatnost, nebo nicotnost. Krajský soud v Brně se ani v rozsudku nevyjádřil v čem spatřuje nicotnost rozhodnutí odvolacího orgánu, z tohoto důvodu je jeho rozsudek nepřezkoumatelný z nedostatku důvodů.

Podle názoru stěžovatele měl soud přezkoumat napadené rozhodnutí v rozsahu uplatněných žalobních bodů nikoliv vyslovení nicotnosti předmětných rozhodnutí a to z ryze formálních důvodů. Z důvodů výše uvedených stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadený rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. Současně navrhuje, aby Nejvyšší správní soud přiznal kasační stížnosti odkladný účinek.

Žalobce ve svém stanovisku důvody stěžovatele uvedené kasační stížnosti považuje pouze za dodatečné hledání zdůvodnění pochybení prvostupňového orgánu. Platební výměr byl vydán na základě zprávy o provedené kontrole, která není rozhodnutím. Chybějící uvedení zdaňovacího období je dalším závažným nedostatkem a i tato samostatně vede jednoznačně k neplatnosti a nicotnosti takového platebního výměru.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek soudu v rozsahu stížnostních námitek a vázán rozsahem a důvody, které stěžovatel uplatnil v kasační stížnosti; neshledal přitom vady podle § 109 odst. 3 s. ř. s., k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud v souzené věci vycházel z ustanovení § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, 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. Údaje, které ustanovení § 32 odst. 2 cit. zákona považuje za základní, jsou tyto: označení oprávněného správce daně, který rozhodnutí vydal, číslo jednací, případně i číslo platebního výměru, datum podpisu rozhodnutí, které je dnem vydání rozhodnutí, přesné označení příjemce rozhodnutí, výrok s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno, a jde-li o peněžité plnění, také částku a číslo účtu příslušné banky, na nějž má být částka zaplácena, lhůta plnění, poučení o místu, době a formě podání oprávněného prostředku s upozorněním na případné vyloučení odkladného účinku a vlastnoruční podpis pověřeného pracovníka správce daně s uvedením jména, příjmení a funkce a otisk úředního razítka se státním znakem; tuto náležitost lze nahradit zaručeným elektronickým podpisem pracovníka a jeho kvalifikovaným certifikátem.

Podle odst. 4) cit. ustanovení chybí-li v rozhodnutí poučení o opravných prostředcích nebo došlo k jejich záměně nebo byla-li v poučení odňata možnost oprávněného prostředku, popřípadě zkrácena lhůta k podání oprávněného prostředku nebo není-li v poučení stanovena lhůta vůbec a připouští-li zákon ohledně předmětného rozhodnutí opravný prostředek, uzná správce daně opravný prostředek podaný do šesti měsíců po doručení rozhodnutí za včas podaný. Stejně důsledky má i chybějící nebo vadné poučení o formě podání oprávněného prostředku nebo o jeho odkladném účinku.

Zákon č. 337/1992 Sb. v ustanovení § 32 odst. 2 uvádí, jaké základní náležitosti musí obsahovat rozhodnutí vydané v daňovém řízení, uvádí též důsledky absence jednotlivých náležitostí. Absence poučení o možnosti podání oprávněného prostředku v rozhodnutí, nebo jeho odejmutí má tak za následek prodloužení lhůty pro uplatnění tohoto práva a správce daně uzná opravný prostředek podaný do šesti měsíců po doručení rozhodnutí za včas podaný. Pokud však v rozhodnutí chybí některá další ze základních náležitostí, má to za následek neplatnost rozhodnutí, splnění podmínek neplatnosti pak ověří správce daně, který rozhodnutí vydal.

Nejvyšší správní soud se neztotožnil s právním názorem krajského soudu, týkajícím se nicotnosti napadených rozhodnutí, kterou soud dovodil ze skutečnosti, že výrok zmíněného dodatečného platebního výměru obsahuje pouze uvedení celkové částky doměřené daně, přičemž zdaňovací období a rozpis daně je uveden na druhé straně rozhodnutí, tedy až za razítkem a podpisem rozhodnutí a není tudíž součástí rozhodnutí. Z uvedeného stavu krajský soud dovodil, že údaje uvedené na listu č. 2 rozhodnutí nejsou vůbec součástí rozhodnutí, proto napadený dodatečný platební výměr vykazuje absenci základních náležitostí a je tedy nicotný. Protože stěžovatel rozhodoval o nicotném dodatečném platebním výměru, označil krajský soud za nicotné i rozhodnutí stěžovatele.

Při přezkoumání uvedeného dodatečného platebního výměru Nejvyšší správní soud zjistil, že jeho výrok obsahuje výslovný odkaz na list č. 2, v němž je uveden rozpis základu daně a daň za říjen 1997, list č. 2 obsahuje shodné číslo jednací s listem č. 1, je tak nade vší pochybnost, že se uvedený rozpis daňové povinnosti vztahuje k výroku, v němž je celá dále rozepsaná částka (ve stejné výši) uvedena v souladu s ust. § 32 odst.1 písm. d) zákona č. 337/1992 Sb. Protože výrok rozhodnutí obsahuje výslovný odkaz na list č. 2, který je součástí rozhodnutí, pak údaje uvedené na listu č. 2 jsou součástí výroku zmíněného platebního výměru. Z uvedených důvodů shledal Nejvyšší správní soud dodatečný platební výměr vydaný Finančním úřadem ve Veselí nad Moravou platným; nebylo tedy opodstatněného důvodu zabývat se otázkami jeho nicotnosti.

Chybí-li v rozhodnutí náležitost , uvedená jako podstatná náležitost rozhodnutí, jedná se bezpochyby o vadu; je nutno vždy pečlivě zkoumat charakter vady, kterou je správní akt zatížen. Je vždy namístě zkoumat, zda se jedná o vadu, která je způsobilá založit nezákonnost vydaného rozhodnutí, resp. jeho nicotnost. I rozhodnutí vydané v daňovém řízení, při nedodržení náležitostí uvedených v § 32 zákona o správě daní a poplatků může být paaktem, tj. rozhodnutím nicotným, bude-li nedostatek, kterým trpí tak závažný, že se o rozhodnutí nemůže jednat . Z vydaného dodatečného platebního výměru, kterým byla doměřena žalobci daň na základě daňové kontroly bylo zcela nepochybné a žalobci zřejmé, jaká daň za jaké období je kontrolována, podle kterého předpisu je vyměřena, před kterým správcem daně je řízení vedeno. Lze-li jednoznačně tedy dospět k závěru, že není pochyb o tom, že rozhodnutí vydal oprávněný orgán v rámci svých kompetencí, netrpí vadami, které mohou způsobit jeho zmatečnost, neurčitost nebo nemožnost, přičemž je zřejmé komu je určeno, nelze takové rozhodnutí označit za nicotné. 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.. Z napadeného rozhodnutí je naopak zřejmé, jaká daňová povinnost, za jaké zdaňovací období a její výše byla žalobci správcem daně doměřena. Žalobce nebyl nikterak uvedeným rozhodnutím zkrácen na svém právu obrany proti takovému rozhodnutí, toto právo rovněž využil.

Nejvyšší správní soud se neztotožňuje s právním názorem krajského soudu, že napadené rozhodnutí bylo stíženo vadami, které by způsobovaly jeho nicotnost, a konstatuje, že citovaná rozhodnutí Finančního úřadu ve Veselí nad Moravou a Finančního ředitelství v Brně nelze považovat za nicotná ve shora uvedeném smyslu, a to z materiálního ani z čistě formálního hlediska. Krajský soud v Brně proto rozhodl nezákonně, když tato rozhodnutí označil za nicotná a nezabýval se jimi meritorně.

Bez zkoumání právních důsledků absence té které náležitosti daňového rozhodnutí nemůže soud bez dalšího automaticky přistoupit k aplikaci postupu dle § 75 odst.2 s. ř. s., a to pouze na základě v rozsudku uvedeného nálezu vysloveném Ústavním soudem, který je základem argumentace, aniž by však bylo přihlédnuto ke konkrétním podmínkám daného případu.

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.

Za této procesní situace, kdy Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti rozhodl neprodleně po jejím obdržení a po nezbytném poučení účastníků řízení o složení senátu,

se z důvodu nadbytečnosti již samostatně nezabýval návrhem na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti.

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 31. 8. 2004

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu