



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Lenky Kaniové v právní věci **žalobkyně J. Š.**, zastoupené JUDr. Petrou Olmrovou – Nykodýmovou, Ph. D, advokátkou se sídlem Spálená 51, Praha 1, proti **žalovanému Finančnímu ředitelství pro hl. m. Prahu** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 7. 2002, č. j. FŘ 3852/15/02, o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 23. 4. 2004, č. j. 38 Ca 670/2002 – 29,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á.**
- II.** Žalobkyně **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á p r á v o** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

Finanční úřad pro Prahu 9 (dále též “správce daně”) výzvou podle § 73 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“) ze dne 13. 3. 2002, č. j. 66010/02/009940/7661, vyzval žalobkyni k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě na dani z převodu nemovitostí v částce 5175 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podala žalobkyně odvolání, které žalovaný rozhodnutím ze dne 3. 7. 2002 zamítl. V odůvodnění uvedl, že rozhodnutím ze dne 24. 7. 2001 – platebním výměrem č. 1010001883 byla podle § 44 odst. 1 daňového řádu žalobkyni vyměřena daň z převodu nemovitostí, tento platební výměr byl žalobkyni řádně doručen, odvolání proti tomuto rozhodnutí žalobkyně nepodala, daňovou povinnost však ve lhůtě splatnosti neuhradila a proto ji správce daně vyzval k úhradě nedoplatku v náhradní lhůtě. Žalovaný konstatoval, že v případném odvolání proti této výzvě nemůže daňový subjekt již zpochybňovat rozhodnutí o stanovení daně, ale pouze

to, že daňový nedoplatek, který je předmětem výzvy, neexistuje nebo je v jiné výši. Žalovaný dospěl k závěru, že předmětná výzva byla vydána v souladu se zákonem.

Žalobkyně se žalobou podanou u Městského soudu v Praze domáhala přezkoumání rozhodnutí žalovaného. Uvedla, že darovací smlouvou ze dne 28. 6. 1999, uzavřenou mezi ní a jejím synem M. Š., darovala synovi 1/2 svého ideálního podílu – jedné poloviny domu čp. 1572, postaveného na parcele č. 2084, a parcely č. 2085 k. ú. L.; součástí smlouvy byl pod bodem 8 závazek, že obdarovaný zároveň přijímá jako svůj osobní závazek, že jako spoluvlastník předmětných nemovitostí zajistí pro dárce právo bydlení a užívání bytu v přízení domu, jehož podíl je předmětem tohoto daru, o velikosti dvou pokojů a kuchyně s příslušenstvím. Správce daně žalobkyni jako oprávněné z takového plnění uložil platebním výměrem ze dne 24. 7. 2001 daň ve výši 5175 Kč. Žalobkyně namítala, že vlastník ideálního podílu na nemovitosti nemohl od samého počátku dostát závazku zajistit žalobkyni právo bydlení v předmětném bytě, neboť nedisponoval právy k určité reálně vydělené části společné věci, šlo tak o ujednání od počátku neplatné. Podle žalobkyně k absolutní neplatnosti měl správce daně přihlídnout bez ohledu na to, zda se neplatnosti žalobkyně dovolávala, neboť objektivně nesplnitelný závazek nepodléhá zdanění. Pokud přesto správce daně daňovou povinnost rozhodnutím uložil, je takové rozhodnutí rozhodnutím nicotným a následně způsobuje nulitu i všech dalších rozhodnutí na jeho základě vydaných.

Městský soud v Praze usnesením ze dne 23. 4. 2004 žalobu odmítl. V obsáhlém odůvodnění rozhodnutí vyložil, že výzva správce daně k zaplacení nedoplatku na dani v náhradní lhůtě, vydaná podle § 73 odst. 1 daňového řádu, a na tuto výzvu navazující rozhodnutí žalovaného nejsou rozhodnutími ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť nejsou úkony správního orgánu, jimiž by se zakládala, měnila, rušila nebo závazně určovala práva nebo povinnosti žalobkyně, a vzhledem k této skutečnosti jsou z přezkoumání soudem ve správním soudnictví vyloučena. Žalobkyně se tak domáhala přezkoumání úkonu, který je z přezkoumání podle § 70 písm. a) s. ř. s. vyloučen a proto městský soud žalobu podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítl.

Rozhodnutí městského soudu napadla žalobkyně (dále též “stěžovatelka”) včasnou kasační stížností opírající se o důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Stěžovatelka zrekapitulovala skutkový příběh a namítá, že darovací smlouva v části, kde syn stěžovatelky se zavázal jí zajistit bydlení a užívání bytu v předmětném domě, je v této části absolutně neplatná, je proto pojmově vyloučeno, aby plnění z takového ujednání podléhalo dani. Stěžovatelka souhlasí s tím, že žaloba směřuje proti výzvě k zaplacení daňového nedoplatku, kdy se již neřeší zákonnost a věcná správnost exekučního titulu, v daném případě však bylo rozhodnutí správce daně o daňové povinnosti rozhodnutím nicotným a v důsledku toho jsou nicotná i všechna následující rozhodnutí na něj navazující. Postup městského soudu, který žalobu odmítl, proto považuje za nezákonný.

Žalovaný v písemném vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí. Poukázal na to, že stěžovatelka nevyužila svého práva podat proti rozhodnutí o stanovení daně řádný a ani mimořádný opravný prostředek, v daném případě napadla výzvu správce daně podle § 73 odst. 1 daňového řádu, touto výzvou se však neukládá ani nemění daňová povinnost, ale pouze se určuje náhradní termín ke splnění úhrady daňové povinnosti.

Tato výzva není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. a je vyloučena z přezkumu ve správním soudnictví.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí v rozsahu a z důvodů uvedených v kasační stížnosti; důvody, k nimž je povinen přihlížet z úřední povinnosti, neshledal (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.).

Kasační stížnost není důvodná.

Nezaplatí-li daňový dlužník splatný daňový nedoplatek včetně nedoplatku na pokutách uložených podle tohoto zákona v zákonné lhůtě, vyzve ho správce daně podle ustanovení § 73 odst. 1 daňového řádu, aby daňový nedoplatek zaplatil v náhradní lhůtě, nejméně osmidenní, a upozorní ho, že po uplynutí této náhradní lhůty přikročí bez dalšího k vymáhání daňového nedoplatku. Proti výzvě se lze odvolat ve lhůtě patnácti dnů. Odvolání nemá odkladný účinek.

Z právní úpravy je zřejmé, že výzvou vydanou na základě citovaného ustanovení správce daně daňový subjekt pouze vyzývá ke splnění povinnosti platit daňový nedoplatek, a to v náhradní lhůtě, neboť daň již byla splatná dříve. Výzva je institutem, jímž se před zahájením vlastního nuceného vymožení daňového nedoplatku daňový subjekt smírnou cestou vyzývá ke splnění povinnosti v náhradní lhůtě.

Výzva k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě podle § 73 odst. 1 daňového řádu tedy má již jen povahu pouhého procesního úkonu a při jejím zasílání se vychází z toho, že její adresát již je v pozici daňového dlužníka s přesně stanovenou daňovou povinností. Doručením výzvy se tak adresátova práva či povinnosti nemění a tím méně zakládají. Výzva je pouze prvním úkonem daňové exekuce. Předmětné ustanovení dává daňovému dlužníkovi možnost podat odvolání (tedy možnost využitou i stěžovatelkou v předmětné věci); takové odvolání však již nemůže měnit samotný daňový nedoplatek, ale například pouze upozornit na nesoulad mezi nezávisle existujícím daňovým nedoplatkem a výší částky, k jejímuž zaplacení je daňový dlužník vyzván.

Právě uvedený názor o tom, že výzva je soudně nepřezkoumatelným úkonem, byl ostatně potvrzen i Ústavním soudem (vedle rozhodnutí, na něž odkázal městský soud, lze uvést např. i rozhodnutí ze dne 17. 6. 1999, sp. zn. IV. ÚS 198/99, sv. 14, str. 367 Sb. ÚS), kdy ústavní soud vyložil, že: „Ze systematického zařazení § 73 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, lze usuzovat, že výzva k zaplacení nedoplatku daně v náhradní lhůtě má povahu pouhého procesního rozhodnutí, neboť neřeší ani neukládá hmotněprávní povinnosti placení daně, nýbrž pouze upomíná o zaplacení daňového nedoplatku.“

Protože uvedená výzva neřeší ani neukládá hmotněprávní povinnost placení daně, ale svou podstatou je pouze upomínkou k zaplacení daňového nedoplatku, neukládá se jí daňová povinnost, pouze se jí určuje náhradní lhůta, v níž má povinný splnit povinnost již stanovenou a existující, kterou nesplnil v řádné lhůtě, není rozhodnutím o subjektivních

právech chráněných právem veřejným, jež by podléhalo soudnímu přezkoumání (§ 65 s. ř. s.). V této fázi řízení již nemůže daňový subjekt namítat to, co mohl uplatňovat v řízení nalézacím.

Z obsahu správního spisu vyplývá, že stěžovatelka proti rozhodnutí, jímž jí byla stanovena daňová povinnost, nepodala odvolání. Stěžovatelka se tak vlastní pasivitou v této fázi daňového řízení, kdy bylo možno k její námitce zákonnost rozhodnutí o daňové povinnosti přezkoumat, zbavila možnosti nejen přezkumu tohoto rozhodnutí odvolacím orgánem ale též případné ochrany soudem podáním žaloby, jestliže by s rozhodnutím odvolacího orgánu nesouhlasila. Městský soud proto nepochybil, jestliže se odmítl stěžovatelčinými námitkami meritorně zabývat a žalobu směřující proti rozhodnutí žalovaného o odvolání proti výzvě správce daně vydané podle § 73 odst. 1 daňového řádu odmítl.

Na tom nic nemění, že stěžovatelka namítá nicotnost platebního výběru, od ní odvozuje i nicotnost výzvy vydané podle § 73 odst. 1 daňového řádu a navazujícího rozhodnutí žalovaného o odvolání. Jestliže je totiž žaloba nepřijatelná, je od samotného počátku soudního řízení vyloučeno, aby se soud žalobou a žalobními body v ní obsaženými věcně zabýval. K tomu, aby soud mohl posoudit zákonnost rozhodnutí, popřípadě k námitce či z úřední povinnosti deklarovat nicotnost rozhodnutí, musí mít soud možnost se věcí meritorně zabývat. Je-li však žaloba nepřijatelná, soud se věcnou stránkou rozhodnutí zabývat nemůže a musí žalobu odmítnout.

Kasační stížnost byla shledána nedůvodnou, Nejvyšší správní soud ji proto podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, nenáleží jí proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 a contr. ve spojení s § 120 s. ř. s.) Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť z obsahu spisu vyplývá, že mu náklady řízení nevznikly.

**P o u č e n í :** Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 11. dubna 2005

JUDr. Marie Žiškova  
předsedkyně senátu