U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **J., a. s.,** proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem** se sídlem Velká Hradební 61, Ústí nad Labem, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka v Liberci ze dne 18. 1. 2005, sp. zn. 16 Ca 192/2000,

t a k t o :

I. Kasační stížnost **s e o d m í t á .**

II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) brojí kasační stížností proti v záhlaví označenému rozsudku krajského soudu, kterým soud pro vady řízení a pro nezákonnost zrušil rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem ze dne 23. 3. 2000, č. j. 13558/130/99, a rozhodnutí Finančního úřadu v Jablonci nad Nisou ze dne 6. 2. 1998, č. j. 9170/98/187910/1594, a ze dne 16. 3. 1999, č. j. 24371/99/187910/1594.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), a namítá tak nesprávné posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení a vady správního řízení.

Naplnění citovaných kasačních důvodů spatřuje stěžovatel v tom, že pokud krajský soud zrušil shora citované rozhodnutí finančního úřadu ze dne 6. 2. 1998, měl zrušit též všechna rozhodnutí finančních orgánů obou stupňů na toto rozhodnutí navazující, především dodatečný platební výměr Finančního úřadu v Jablonci ze dne 10. 1. 1997, č. j. 1169/97/187910/0264. Stěžovatel totiž namítá, že v řízení před krajským soudem uvedl neplatnost citovaných dodatečných platebních výměrů, spočívající v tom, že v jejich výroku chyběl doměřený základ daně a také uvedení hmotněprávních zákonných ustanovení, což považuje za základní náležitosti rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 32 odst. 2 písm. d) ve spojení s odst. 7, 8 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků. S touto argumentací se však krajský soud neztotožnil, když konstatoval, že absence zákonné formy správního aktu může vyvolávat jeho neplatnost jen tehdy, jestliže je tento nedostatek natolik intenzivní a zřejmý, že po účastnících dotčeného právního vztahu nelze spravedlivě žádat, aby tento právní akt respektovali. O takovýto stav se však v daném případě nejednalo, neboť výši doměřených daňových základů se stěžovatel mohl dozvědět z údajů, uvedených na dalších

listech dodatečných platebních výměrů. S tím stěžovatel nesouhlasí a odkazuje na některá rozhodnutí Ústavního soudu ČR (sp. zn. II. ÚS 31/99, IV. ÚS 772/02) a na některé judikáty obecných soudů. Stěžovatel konečně namítá, že z umístění data na těchto výměrech je patrno, že se jedná o datum jejich vyhotovení a nikoliv podepsání. Proto stěžovatel tvrdí, že tyto výměry jsou ve smyslu ustanovení § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. neplatné.

V projednávané věci je z obsahu napadeného rozsudku krajského soudu patrno, že soud vyhověl žalobě podané stěžovatelem a že zrušil citovaná správní rozhodnutí pro vady řízení a pro nezákonnost. (Poznámka Nejvyššího správního soudu: tato správní rozhodnutí byla vydána v řízení podle ustanovení § 55b zákona č. 337/1992 Sb., tzn. v řízení o mimořádném opravném prostředku, když rozhodnutím žalovaného ze dne 27. 1. 1999, č. j. 9285/150/98, bylo pro opožděnost zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí správce daně ze dne 22. 5. 1998, č. j. 42356/98/187910/1594). Z odůvodnění tohoto rozsudku pak vyplývá, že se soud neztotožnil s argumentací stěžovatele v tom smyslu, že tato rozhodnutí jsou neplatná pro absenci základních náležitostí (rozpis základu daně a daň, uvedené na dalších listech rozhodnutí). Nezákonnost a vady správního řízení naopak shledal, neboť bezúplatné poskytnutí zboží propagačního charakteru za určitých podmínek nepodléhá dani z přidané hodnoty, nicméně správce daně v projednávaných věcech uložil stěžovateli výzvou pouze povinnost doložit odvod daně z přidané hodnoty nebo vývoz vzorků a stanovit cenu obvyklou při jejich bezplatném předávání, přičemž kvůli nedoložení těchto skutečností vydal dodatečné platební výměry. Nezjišťoval však, zda nejsou splněny podmínky pro použití ustanovení § 7 odst. 3 zákona č. 588/1992 Sb., o dani z přidané hodnoty, a neuložil proto stěžovateli povinnost prokázat, že předané vzorky byly opatřeny jeho obchodním názvem nebo firemní značkou a jejich celková vstupní cena bez daně nepřesahovala částku 200 Kč. Při svém postupu tak správce daně nezohlednil změnu zákonné úpravy, provedenou zákonem č. 258/1994 Sb. a účinnou od 1. 1. 1995, a nehodnotil rozdílně právní náležitosti zdaňovacího období roku 1994 a roku 1995. Tím, že žalovaný nevedl dokazování i v tomto směru, se dopustil protizákonnosti, jelikož nezjistil podstatné skutkové okolnosti nezbytné pro řádné meritorní rozhodnutí a jediným rozhodnutím o dvou obdobích, ve kterých byly zdaňovací podmínky odlišně upraveny zákonem aniž zkoumal odlišnost této úpravy, dospěl k nezákonnému závěru.

Podle ustanovení § 104 odst. 2 s. ř. s. „kasační stížnost, která směřuje jen proti výroku o nákladech řízení nebo proti důvodům rozhodnutí soudu, je nepřípustná.“ Jak plyne z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu (viz např. usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 11. 2003, č. j. 2 Ads 57/2003 - 48), kasační stížností směřující jen proti důvodům rozhodnutí je třeba rozumět stížnost, která směřuje toliko proti odůvodnění rozhodnutí soudu a nenapadá výrok tohoto rozhodnutí.

V projednávané věci je ze shora provedené rekapitulace patrno, že stěžovatel brojí toliko proti důvodům rozhodnutí soudu a nikoliv proti jeho výroku, když tvrdí, že citovaná správní rozhodnutí měla být shledána neplatnými pro absenci základních zákonných náležitostí. Přitom z obsahu žaloby, podané stěžovatelem dne 23. 5. 2000 ke Krajskému soudu v Ústí nad Labem, je patrno, že stěžovatel uplatnil jako žalobní body jak zmíněnou absenci zákonných náležitostí dodatečných platebních výměrů, tak také chybné posouzení předávání kolekce vzorků zboží (bižuterie), když předáním těchto vzorků údajně nedochází ke změně vlastnického práva. V petitu uvedených žalob stěžovatel navrhl citovaná správní rozhodnutí zrušit.

Protože v dané věci krajský soud podaným žalobám vyhověl a napadená správní rozhodnutí zrušil a věci vrátil žalovanému k dalšímu řízení, je nutno konstatovat, že za této procesní situace musí být kasační stížnost odmítnuta pro nepřípustnost, neboť brojí toliko proti důvodům rozhodnutí soudu ve smyslu ustanovení § 104 odst. 2 s. ř. s.

Nad tento rámec Nejvyšší správní soud uvádí, že na uvedené skutečnosti nic nemění ani případná úvaha, že krajský soud mohl - jiným typem výroku - i bez návrhu vyslovit nicotnost citovaných správních rozhodnutí (§ 76 odst. 2 s. ř. s.), pokud by shledal důvodným žalobní bod týkající se údajné absence zákonných náležitostí dodatečných platebních výměrů. Ze samotné povahy kasační stížnosti, představující mimořádný opravný prostředek a řídící se zásadou subsidiarity totiž plyne, že je přípustná pouze tehdy, pokud stěžovatel již nemá žádnou jinou reálnou procesní dispozici k ochraně svých práv. Tato podmínka však nemůže být naplněna tehdy, když krajský soud podané žalobě vyhověl, správní rozhodnutí zrušil a stěžovatel v důsledku tohoto rozhodnutí bude moci svá práva řádně uplatňovat v průběhu správního (příp. následně i soudního) řízení.

Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost odmítl pro nepřípustnost [§ 46 odst. 1 písm. d), § 104 odst. 2 a § 120 s. ř. s.].

Podle ustanovení § 60 odst. 3, § 120 s. ř. s. nemá při odmítnutí návrhu žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 2. června 2005

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu