



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobce **JUDr. L. P.**, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, 602 00 Brno, proti rozhodnutí ze dne 20. 5. 2003, č. j. 1500/03/FR/150, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 11. 10. 2005, č. j. 29 Ca 218/2003 - 51,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Dne 20. 5. 2003 rozhodl žalovaný o zamítnutí odvolání žalobce proti rozhodnutí vydanému Finančním úřadem v Rožnově pod Radhoštěm (dále jen „správce daně“) dne 29. 11. 2002, kterým bylo žalobce vyzván, aby zaplatil nedoplatek na dani z příjmů fyzických osob, a to v náhradní lhůtě 8 dnů od doručení této výzvy.

Proti rozhodnutí žalovaného podal žalobce žalobu ke krajskému soudu; ten ji však odmítl s odůvodněním, že předmětnou výzvou není žalobci ukládána žádná povinnost; směřuje pouze k tomu, aby daňový dlužník dobrovolně a dodatečně zaplatil již existující daňový nedoplatek. Touto výzvou tudíž nemůže dojít ke změně právního postavení žalobce. Jelikož výzva nesplňuje podmínky § 65 odst. 1 s. ř. s., je vyloučena ze soudního přezkumu.

Ve včas podané kasační stížnosti žalobce napadl usnesení Krajského soudu v Brně z důvodů obsažených v § 103 odst. 1 písm. a) a e) s. ř. s. Žalobce uvedl, že soud se vůbec nezabýval podstatou věci, tedy skutečností, že žádný daňový nedoplatek nevznikl, a nemohla tak nastat ani splatnost tohoto nedoplatku. Proto správce daně nemohl žalobce vyzývat

k jeho úhradě v náhradní lhůtě a případně přikročit k jeho vymáhání, neboť tímto rozhodnutím je zcela evidentně ukládána povinnost k zaplacení neexistujícího dluhu.

Dále žalobce namítá, že rozhodnutí krajského soudu je zmatečné, neboť žalobce napadá správní rozhodnutí, kterým je mu ukládána povinnost za situace, kdy žádné jiné rozhodnutí v dané věci vydáno nebylo. Údajný nedoplatek na dani je po žalobci požadován pouze na základě výzvy k jeho zaplacení v náhradní lhůtě, a proto má tato výzva jednoznačně meritorní charakter. Žalobou napadeným rozhodnutím je pak žalobci ukládána povinnost k zaplacení neexistujícího nedoplatku na dani z příjmu, a tím je za porušení trestněprávních norem nahrazeno pochybení správce daně ve vedení daňové evidence žalobce.

Žalobce proto navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadené usnesení Krajského soudu v Brně a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s názorem Krajského soudu v Brně a navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

Kasační stížnost není důvodná.

Na úvod je nutné poznamenat, že předmětná kasační stížnost napadá usnesení krajského soudu o odmítnutí žaloby, a proto přicházejí pro žalobce v úvahu z povahy věci pouze kasační důvody dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., spočívající v tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu. Pod tento důvod spadá také případ, kdy vada řízení před soudem měla nebo mohla mít za následek vydání nezákonného rozhodnutí o odmítnutí návrhu, a dále vada řízení spočívající v tvrzené zmatečnosti řízení před soudem. Nejvyšší správní soud může podrobit přezkumu pouze postup krajského soudu a jeho úvahy, tedy posoudit závěry, které jej vedly k odmítnutí žaloby; nemůže se však zabývat námitkami žalobce směřujícími k neexistenci daňového nedoplatku ani k pochybení správce daně při daňové evidenci. Takové námitky jsou nepřípustné.

Zbývající žalobcovy námitky pak směřují k tomu, že předmětná výzva správce daně je v dané věci meritorním rozhodnutím, které podléhá soudnímu přezkumu.

Ustanovení § 73 odst. 1 zákona České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen daňový řád), stanoví, že nezaplatí-li daňový dlužník splatný daňový nedoplatek včetně nedoplatku na pokutách uložených podle tohoto zákona v zákonné lhůtě, vyzve ho správce daně, 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 ve shodě s citovaným ustanovením správce daně pouze vyzývá daňový subjekt ke splnění povinnosti platit daňový nedoplatek, a to v náhradní lhůtě, neboť daň byla splatná již dříve. Výzva je tak institutem, jímž se smírnou cestou, před zahájením vlastního vymožení daňového nedoplatku, vyzývá daňový subjekt ke splnění povinnosti v náhradní lhůtě.

Výzva k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní 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 již stanovenou daňovou

povinností. V daném případě se jedná o splatnou částku zálohy na daň z příjmů fyzických osob, jejíž výše a termín splatnosti je určen závazně v ustanovení § 38a zákona České národní rady č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů, a která je ze zákona dle § 73 odst. 4 písm. c) daňového řádu exekucním titulem. 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 žalobcem v posuzovaném případě); takové odvolání však již nemůže měnit výši samotného daňového nedoplatku, ale například pouze upozornit na nesoulad mezi nezávisle existujícím daňovým nedoplatkem a výší částky, k jejímuž zaplacení je daňový dlužník vyzván.

Také konstantní judikatura Nejvyššího správního soudu se ztotožňuje s tím, že předmětná výzva je soudně nepřezkoumatelným úkonem (viz např. rozsudek ze dne 3. 11. 2004, č. j. 2 Afs 28/2003 - 48, publikováno pod č. 187/2004 Sb. NSS, rozsudek ze dne 3. 3. 2005, č. j. 7 Afs 81/2004 - 66, www.nssoud.cz). Právě uvedený názor byl ostatně potvrzen i Ústavním soudem (usnesení ze dne 17. 6. 1999, sp. zn. IV. ÚS 198/99, sv. 14, usnesení č. 43, str. 367 Sb. ÚS). Ústavní soud vyložil, že: „Ze systematického zařazení § 73 zákona České národní rady 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.“ Nejnovější judikatura Ústavního soudu (srov. náleze ze dne 21. 12. 2006, sp. zn. I. ÚS 78/05) pak není odklonem od výše uvedeného názoru, neboť Ústavní soud zde uvádí, že výzva podle § 73 odst. 1 daňového řádu může být přezkoumatelným rozhodnutím pouze v určitém konkrétním případě, a to je-li tato výzva doručována osobě odlišné od daňového dlužníka, který je jako daňový dlužník označen v meritorním rozhodnutí správce daně. V projednávané věci ovšem o takový případ nejde.

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, ale 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.). Krajský soud proto postupoval v souladu se zákonem, když napadeným usnesením žalobu proti takovému úkonu správního orgánu odmítl.

Žalobce se svými námitkami tedy neuspěl; jelikož v řízení o kasační stížnosti nevyšly najevo žádné vady, k nimž je nutno přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou. O náhradě nákladů řízení rozhodl Nejvyšší správní soud v souladu s § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce neměl ve věci úspěch, a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení; žalovanému pak v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 21. února 2007

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu