U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Barbary Pořízkové a JUDr. Josefa Baxy v právní věci žalobkyně: **CH. s. r. o.,** zastoupené JUDr. Jiřím Jandou, advokátem se sídlem Kamenice 155, 547 01 Náchod, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové,** se sídlem Horova 17, 500 02 Hradec Králové, proti rozhodnutím ze dne 13. 7. 2005, o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 3. 7. 2006, č. j. 31 Ca 201/2005 - 23,

t a k t o :

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

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

O d ů v o d n ě n í :

Devíti platebními výměry ze dne 1. 4. 2004 stanovil Finanční úřad v Náchodě žalobkyni spotřební daň z lihu za zdaňovací období leden 2001, duben 2001, květen 2001 a červenec až prosinec 2001. K odvoláním žalobkyně vypustil žalovaný devíti rozhodnutími ze dne 13. 7. 2005 ve výrocích platebních výměrů odkaz na § 44 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“); jinak se však s platebními výměry ztotožnil.

Žalobkyně napadla rozhodnutí žalovaného žalobami u Krajského soudu v Hradci Králové; ten spojil věci ke společnému projednání a všechna napadená rozhodnutí zrušil pro nezákonnost rozsudkem ze dne 3. 7. 2006. Žalovaný podle soudu dostatečně nezdůvodnil svůj závěr o tom, že zpracovatelem lihu se musí stát již první odběratel, přestože je prvotně věcně osvobozen určitý druh lihu použitý k určenému účelu; není tak zřejmé, proč přerušením vazby mezi výrobcem lihu a konečným zpracovatelem dojde ke ztrátě výhody tohoto osvobození. Žalovaný rovněž nehodnotil, zda žalobkyně nemohla přijímat objednávky svých odběratelů na nákup lihu bez spotřební daně ani poté, co ji správce daně z úřední povinnosti zpětně zaregistroval ke spotřební dani. Žalovaný nesnesl ani dostatek argumentů pro své přesvědčení, že líh nakupovaný žalobkyní spadal pod § 29 odst. 1 písm. e) zákona ČNR č. 587/1992 Sb., o spotřebních daních. Krajský soud naproti tomu nepřisvědčil námitkám procesního charakteru. I když správce daně odkázal v platebních výměrech na § 44 daňového řádu, nemění to nic na tom, že daň byla stanovena dokazováním. Takový postup je možný i přesto, že správce daně nevyzval žalobkyni k podání daňového přiznání. Krajský soud nesouhlasil ani s tím, že by absence této výzvy a nepřesné označení data podpisu rozhodnutí působily nicotnost rozhodnutí vydaných v obou stupních.

Proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové podala žalobkyně kasační stížnost. Krajský soud sice ve prospěch žalobkyně konstatoval, že rozhodnutí žalovaného postrádají přesvědčivou argumentaci; v otázkách způsobu vyměření daně a nicotnosti rozhodnutí však dospěl k závěrům, s nimiž žalobkyně nesouhlasí. Správce daně nemohl jinak než postupovat podle § 44 odst. 1 daňového řádu, neboť žalobkyně nepodala daňové přiznání. Měl tedy žalobkyni k podání daňového přiznání vyzvat a poučit

ji o tom, že nevyhoví-li výzvě, bude jí daň vyměřena podle pomůcek; to však neučinil. Žalovaný a krajský soud pak uzavřely, že ustanovení § 44 daňového řádu bylo v záhlaví platebních výměrů uvedeno chybně, protože daň byla stanovena dokazováním; takový závěr však nemůže obstát. Není-li podáno daňové přiznání a nestane-li se tak ani na výzvu správce daně, může správce daně buď stanovit daň podle pomůcek, nebo vyjít z předpokladu, že daň byla přiznána ve výši nula, vyměřit ji v této výši a místním šetřením či daňovou kontrolou prověřit okolnosti rozhodné pro stanovení daně. Dokazování je tedy v takové situaci pojmově vyloučeno, neboť daňový subjekt nemá co prokazovat a správce daně co vyvracet; použití pomůcek podle § 44 daňového řádu zase nepřipadá v úvahu, pokud daňový subjekt nebyl vyzván k podání daňového přiznání, a žalobkyně vyzvána nebyla. Žalobkyně tedy trvá na tom, že pokud vůbec byl správce daně oprávněn vyměřit daň (což podle žalobkyně ani nebyl), měl žalobkyni vyzvat k podání daňového přiznání a dále postupovat dle § 44 odst. 1 daňového řádu; dokazování, které zpětně dovozoval žalovaný, nebylo na místě. Postup obou orgánů nemá oporu v zákoně; jelikož pro úkony v této věci absolutně chybí zákonný podklad, jsou rozhodnutí obou orgánů nicotná. Žalobkyně proto navrhla, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové.

Nejvyšší správní soud nemohl kasační stížnost projednat z následujících důvodů:

Podle § 104 odst. 2 s. ř. s. není přípustná kasační stížnost, která směřuje jen proti výroku o nákladech řízení nebo proti důvodům rozhodnutí soudu. Do rozsahu tohoto ustanovení spadá i kasační stížnost žalobkyně, která napadá důvody rozhodnutí krajského soudu, aniž současně zpochybňuje jeho výrok. Žalobkyně je srozuměna se závěrem, pro který soud napadená rozhodnutí zrušil; nesouhlasí však s tou částí odůvodnění rozsudku, v níž soud hodnotí postup žalovaného při vyměření daně bez předchozí výzvy k podání daňového přiznání.

Ze samotné povahy kasační stížnosti, která je mimořádným opravným prostředkem, plyne, že je přípustná pouze tehdy, pokud stěžovatel již nemá žádnou jinou reálnou procesní možnost k ochraně svých práv. Tato podmínka však nemůže být naplněna, jestliže krajský soud podané žalobě vyhověl a rozhodnutí správního orgánu zrušil. Stěžovatel v důsledku tohoto rozhodnutí bude moci svá práva řádně uplatňovat v průběhu správního (příp. následně i soudního) řízení.

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

O náhradě nákladů řízení Nejvyšší správní soud rozhodl v souladu s ustanovením § 60 odst. 3 ve spojení s § 120 s. ř. s, podle nějž nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, byla-li kasační stížnost odmítnuta.

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

V Brně dne 27. června 2007

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu