



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Radana Malíka a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci stěžovatele **J. A.**, zastoupeného JUDr. Jaroslavem Trkovským, advokátem se sídlem v Lounech, Přemyslovců 2027, za účasti **Finančního ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem v Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, v řízení o kasační stížnosti proti rozsudku Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 2. 3. 2005, č. j. 15 Ca 106/2004 – 21,

**t a k t o :**

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

**O d ů v o d n ě n í :**

Rozsudkem Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 2. 3. 2005, č. j. 15 Ca 106/2004 – 21, byla zamítnuta žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ústí nad Labem (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 19. 4. 2004, č. j. 8124/150/03, kterým byla zamítnuta odvolání proti rozhodnutím Finančního úřadu v Podbořanech ze dne 3. 1. 2003 č. j. 49/03/202970 až č. j. 53/03/202970, jimiž byl stěžovateli sdělen předpis penále na daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 1996, 1997, 1998, 2000 a 2001. V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že v daném případě Ministerstvo financí rozhodnutím ze dne 26. 9. 2002 delegovalo místní příslušnost ke správě všech daní stěžovatele, s výjimkou vyjmenovaných daní, k nimž však daň z příjmů fyzických osob nepatřila, s účinností od 1. 11. 2002 z Finančního úřadu v Ostrově na Finanční úřad v Podbořanech. Toto rozhodnutí nabylo právní moci dnem 7. 11. 2002 kdy bylo doručeno zástupci stěžovatele. Následky delegace nenastaly k 1. 11. 2002, jak bylo uvedeno v rozhodnutí, ale až o sedm dní později. Nicméně tento nedostatek se týkal výhradně způsobu doručení rozhodnutí o delegaci, nikoliv jeho obsahu, který nepostrádal žádnou ze základních

náležitostí zakotvených v § 32 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb. ve znění účinném do 31. 12. 2002 (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Uvedený nedostatek by mohl mít vliv na zákonnost platebních výměrů na daňové penále pouze za situace, pokud by je správce daně vydal v časovém rozmezí mezi datem změny místní příslušnosti uvedeným v rozhodnutí o delegaci a jeho právní mocí. Taková situace však v projednávané věci nenastala, neboť platební výměry byly vydány až dne 3. 1. 2003, tj. v době, kdy účinky rozhodnutí o delegaci již vznikly. Proto nelze označit platební výměry za nezákonné. Krajský soud se neztotožnil ani s námitkou o nesouladu ust. § 5 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků s čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod, neboť rozhodnutí o delegaci vydává příslušný správce daně na základě zákona, takže jím daňový subjekt není nucen činit, co mu zákon neukládá. Institut delegace místní příslušnosti na základě rozhodnutí orgánů veřejné moci je obsažen i v jiných normách procesní povahy a krajský soud neshledal žádné argumenty, které by svědčily o tom, že je v rozporu s nějakým základním právem stěžovatele či ústavním principem.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost, protože podle jeho názoru vychází z nesprávného právního posouzení. Stěžovatel označil rozhodnutí o ukončení platnosti osvědčení o registraci za neplatné, když vychází z rozhodnutí ministerstva financí, které však nebylo k 30. 10. 2002, tedy ke dni účinnosti rozhodnutí o ukončení platnosti osvědčení o daňové registraci, řádným způsobem doručeno. Krajský soud tento argument stěžovatele neuznal a posouzení, které vyjádřil v napadeném rozsudku, nemá podle názoru stěžovatele oporu v zákoně. Zákon o správě daní a poplatků vůbec neřeší situaci, že by rozhodnutí měnilo právní poměry daňového subjektu k datu, které předchází právní moci, a tedy neobsahuje ani ustanovení o tom, že by se účinnost rozhodnutí v takovém případě posouvala ke dni nabytí právní moci. Jestliže tedy správce daně nebyl schopen zajistit právní moc do dne, ke kterému delegaci ve svém rozhodnutí učinil účinnou, má to stejné důsledky, jako by datum účinnosti v rozhodnutí nestanovil vůbec. Delegace bez platného stanovení data účinnosti je nerealizovatelná, a takové rozhodnutí není proto rozhodnutím. Současně se stěžovatel domnívá, že při řešení shora uvedeného je třeba posoudit samotné ustanovení § 5 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků. To umožňuje orgánu veřejné správy nutit nepřímý daňový subjekt činit to, co mu jinak zákon neukládá a zbavuje daňový subjekt práv, která mu zajišťuje ustanovení § 2 odst. 2 citovaného zákona, totiž, aby nebyl zatěžován více než je nutné k dosažení cíle daňového řízení. Jde tedy o problém souladu § 5 odst. 3 citovaného zákona s čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod. Proto stěžovatel navrhl zrušení napadeného rozsudku, stejně tak i rozhodnutí finančního ředitelství a platebních výměrů.

Finanční ředitelství ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedlo, že stěžovatel byl o rozhodnutí Ministerstva financí, kterým byla delegována místní příslušnost z Finančního úřadu v Ostrově na Finanční úřad v Podbořanech zpraven dne 11. 10. 2002, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno. Věděl tedy předem, kterým správcem daně bude ode dne 1. 11. 2002 spravován. Skutečnost, že zástupci s omezenou plnou mocí bylo rozhodnutí doručeno po datu účinnosti delegace v něm uvedeném, neměla v daném případě žádný vliv na rozsah práv a povinností stěžovatele a ani v nejmenším nenarušila jeho právní jistotu. Finanční ředitelství se z těchto důvodů domnívá, že postupem správců daně nebyl stěžovatel nucen činit to, co mu jinak zákon neukládá, a nebyl zatěžován více než je nutné k dosažení cíle daňového řízení, když platební výměry na daňové penále doručil nově místně příslušný správce daně prostřednictvím držitele poštovní licence, stejně jako by to učinil kterýkoliv jiný správce daně. Z těchto důvodů navrholo, aby kasační stížnost byla jako nedůvodná zamítnuta.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil

stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Namítá-li stěžovatel nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení, je třeba uvést, že nesprávným posouzením právní otázky může být omyl soudu při aplikaci právní normy na zjištěný skutkový stav, přitom o mylnou aplikaci právní normy jde tehdy, pokud soud na zjištěný skutkový stav použil jiný právní předpis než který měl správně použít nebo jinou právní normu správně použitého právní předpisu než kterou měl za daného skutkového stavu správně použít anebo aplikoval správný právní předpis (správnou právní normu), ale dopustil se nesprávnosti při výkladu. Právní otázky, jež měly být podle stěžovatele v řízení krajským soudem posouzeny vadně, je otázka neplatnosti rozhodnutí o ukončení platnosti osvědčení o registraci, když vychází z rozhodnutí ministerstva financí, které nebylo řádným způsobem doručeno, a otázka souladu § 5 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků s čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod.

Neplatnost daňového rozhodnutí je upravena v ustanovení § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků tak, že chybí-li v rozhodnutí některá ze základních náležitostí, která dle povahy rozhodnutí musí být jejím obsahem, s výjimkou poučení, jehož nedostatky jsou řešeny v odst. 4 až 6 citovaného ustanovení, nebo chybí-li odůvodnění v případech, kdy je zákon předepisuje, a nejde-li jen o zřejmou chybu v psaní či počítání, má to za následek neplatnost rozhodnutí. Základní náležitosti, jejichž nedostatek je důvodem neplatnosti rozhodnutí, jsou taxativně uvedeny v odst. 2 citovaného ustanovení. Smyslem ustanovení § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků je umožnit vydání osvědčení o neplatnosti takových rozhodnutí, která postrádají některou ze zákonem stanovených základních náležitostí, takže je nelze za rozhodnutí vůbec považovat.

Ve vztahu k rozhodnutí o ukončení platnosti osvědčení o registraci ze dne 14. 10. 2002 však stěžovatel žádný z důvodů, který by měl ve smyslu ustanovení § 32 odst. 2 a 7 zákona o správě daní a poplatků za následek neplatnost tohoto rozhodnutí, neuvedl. Skutečnost, že v rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti bylo uvedeno datum, k němuž dochází ke změně místní příslušnosti, které předcházelo datu, kdy toto rozhodnutí nabylo právní moci, nemůže, s ohledem na výše uvedené, být důvodem neplatnosti rozhodnutí o ukončení platnosti osvědčení o registraci. V této souvislosti považuje Nejvyšší správní soud za vhodné poukázat na to, že určení dne, od kterého přechází místní příslušnost na nového správce daně, má v rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti význam pro to, aby mohla být přeregistrace, t. j. úkony jak dosavadního správce daně, tak nového správce daně podle § 33 odst. 14 zákon o správě daní a poplatků, do tohoto data řádně provedena. Bylo-li tedy rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti, podle něhož se místní příslušnost deleguje od 1. 11. 2002, řádně doručeno zástupci stěžovatele dne 7. 11. 2002, když doručení dne 11. 10. 2002 stěžovateli nemohlo vyvolat žádné právní účinky, nelze z těchto skutečností dovodit, že napadené platební výměry ze dne 3. 1. 2002 byly vydány nepřislušným správcem daně. Z výše uvedených důvodů není podle názoru Nejvyššího správního soudu tento stížní bod důvodný.

Ke stěžovatelem vyjádřené domněnce, že je třeba posoudit samotné ustanovení § 5 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků, neboť je zde problém jeho souladu s čl. 2 odst. 3 Listiny základních práv a svobod, poukazuje Nejvyšší správní soud na konstantní judikaturu Ústavního soudu, např. usnesení ze dne 26. 11. 1997 sp. zn. III. ÚS 349/97, v němž Ústavní soud vyslovil, že toto ustanovení neuvádí samostatná jednotlivá základní práva, ale stanoví pouze nutnost ukládat obecné povinnosti toliko na základě zákona při zachování základních práv a svobod. Domáhat se jich lze proto pouze v návaznosti na další konkrétní základní

práva a svobody zakotvené v Ústavě, Listině základních práv a svobod nebo v mezinárodních smlouvách podle čl. 10 Ústavy, jestliže k jejich porušení došlo. Nelze proto namítat nesoulad ustanovení § 5 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků s citovaným článkem Listiny základních práv a svobod. Navíc si lze ztěžít představit, jak by mohl být problém souladu posuzován, když podle citovaného ustanovení je oprávněn správce daně vyššího stupně delegovat místní příslušnost ke správě daně na jiného správce a podle citovaného článku Listiny základních práv a svobod může každý činit, co není zákonem zakázáno nikdo nesmí být nucen činit, co zákon neukládá.

Z důvodů výše uvedených Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížnost zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 27. července 2006

JUDr. Eliška Cihlářová  
předsedkyně senátu