



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **Ing. V. K.**, zastoupen JUDr. Ivanou Jelínkovou, advokátkou se sídlem Božetěchova 36, Brno, proti žalovanému: **Ministerstvo financí**, se sídlem Letenská 15, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 29. 5. 2008, č. j. 7 Ca 279/2006 – 66,

t a k t o :

Usnesení Městského soudu v Praze ze dne 29. 5. 2008, č. j. 7 Ca 279/2006 – 66, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se v původním řízení žalobce Ing. V. K. (dále též „stěžovatel“) domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by bylo zrušeno usnesení Městského soudu v Praze ze dne 29. 5. 2008, č. j. 7 Ca 279/2006 - 66, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Městský soud v Praze (dále také „městský soud“) napadeným usnesením ze dne 29. 5. 2008, č. j. 7 Ca 279/2006 – 66, odmítl žalobu Ing. V. K. proti rozhodnutí Ministerstva financí (dále též „ministerstvo“) ze dne 12. 5. 2006, č. j. 43/56607/2006431, jímž bylo podle ustanovení § 5 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) rozhodnuto tak, že se deleguje místní příslušnosti ke správě všech daní stěžovatele, s výjimkou daně z nemovitostí, daně z převodu nemovitostí, daně dědické a daně darovací, spravovaných Finančním úřadem Ostrava II. na Finanční úřad Brno I., a to s účinností od 1. 6. 2006. Městský soud došel k závěru, že byť je pro úkon - delegaci místní příslušnosti podle ustanovení § 5 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků stanovena forma rozhodnutí, nejedná se o rozhodnutí, jímž by bylo zasahováno do práv stěžovatele. Je tomu tak proto, že se tímto rozhodnutím toliko umožňuje příslušnému správci daně provést změnu obecně stanovené místní příslušnosti. Nerozhoduje se jím však o daňové povinnosti daňového subjektu; nejde rovněž ani o rozhodnutí, kterým by se zakládaly, rušily či měnily práva a povinnosti stěžovatele ve sféře hmotného práva. Uvedené rozhodnutí

tedy není rozhodnutím správního orgánu v materiálním smyslu, kterým by se zasahovalo do právní sféry jeho adresáta, ale rozhodnutím procesní povahy ve smyslu ustanovení § 70 písm. c) s. ř. s., které je vyloučeno ze soudního přezkoumávání. Z tohoto důvodu byla podaná žaloba odmítnuta napadeným usnesením pro nepřijatelnost podle ustanovení § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

Proti tomuto usnesení městského soudu podal stěžovatel kasační stížnost, kterou opřel o ustanovení § 103 odst. 1 písm. b), d) a e) s. ř. s.

Stěžovatel především namítl, že napadené usnesení městského soudu je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů, protože se nezabývá meritem a důvody jeho žaloby. Oproti městskému soudu se domnívá, že byl zkrácen na svých právech, neboť nemohl nikterak ovlivnit provedenou změnu v místní příslušnosti správce daně. Tato, pro něho zásadní okolnost, stejně jako skutečnost, že vůbec byl v této věci učiněn Finančním ředitelstvím v Ostravě podnět k delegaci, s ním nebyla projednána, a to ani Finančním ředitelstvím v Ostravě ani ministerstvem. Správní orgány tak porušily ustanovení § 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, neboť s ním nepostupovaly v úzké součinnosti. Rozhodnutí žalovaného ministerstva není nadto nikterak odůvodněno, a není tak seznatelné z jakého důvodu vůbec došlo k delegaci místní příslušnosti z Finančního úřadu Ostrava II. na Finanční úřad Brno I. Ze všech těchto důvodů má za to, že městský soud pochybil, pokud podanou žalobu odmítl, aniž ji projednal a vzal v úvahu v ní uvedené rozhodné okolnosti. Navrhuje proto, aby Nejvyšší správní soud toto usnesení městského soudu zrušil, a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Ministerstvo financí ve vyjádření ke kasační stížnosti vyslovilo zásadní nesouhlas s argumentací stěžovatele, že při delegaci místní příslušnosti nepostupovalo v souladu s ustanovením § 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, podle kterého jsou správci daně povinni postupovat v úzké součinnosti s daňovými subjekty. Uvedeným postupem nedošlo ani ke zkrácení práv stěžovatele, neboť to byl právě stěžovatel, který jako první dne 2. 5. 2000 předložil příslušnému správci daně návrh na změnu místní příslušnosti na Finanční úřad Brno I. Ve své podstatě tedy de facto bylo napadeným rozhodnutím (k následné žádosti Finančního ředitelství v Ostravě) zcela vyhověno původní žádosti stěžovatele, který po té, co bylo řízení o ní zastaveno (pro neuhrazení správního poplatku), ztěžoval daňové řízení prováděné původně místně příslušným správcem daně – Finančním úřadem Ostrava II. (přelepoval daňová příznání neprůhlednou páskou, neúměrně řízení prodlužoval). Právě z těchto důvodů řízení o delegaci vyvolalo finanční ředitelství z úřední povinnosti. Ostatně Nejvyšší správní soud již judikoval (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 2. 2008, č. j. 7 Afs 108/2007 - 56), že rozhodnutí o delegaci podle § 5 zákona o správě daní a poplatků nemusí být odůvodněno. Z uvedených důvodů, a s přihlédnutím k judikatornímu závěru Nejvyššího správního soudu, nebylo správní rozhodnutí odůvodněno. O tom, že předmětné správní rozhodnutí nepodléhá soudnímu přezkumu pak svědčí i charakter tohoto rozhodnutí. Jde o úkon, který slouží vedení řízení před tímto orgánem a není vůči němu připuštěn ani opravný prostředek. Navrhuje proto, aby Nejvyšší správní soud podanou kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadené usnesení městského soudu, při vázanosti rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že je třeba zrušit napadené usnesení městského soudu, a věc vrátit tomuto soudu k dalšímu řízení.

V předmětné věci je spornou otázkou, zda rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti vydané podle ustanovení § 5 odst. 3 zákona o správě daní a poplatků je rozhodnutím, které podléhá přezkumu soudem, či tomu tak není.

Touto otázkou se zabýval i rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, který v usnesení ze dne 17. 7. 2008, č. j. 7 Afs 13/2007 - 54, vyslovil právní názor, že „Rozhodnutí správce daně vyššího stupně o delegaci místní příslušnosti ke správě daně (§ 5 odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) je rozhodnutím správního orgánu ve smyslu ust. § 65 odst. 1 s. ř. s.; není vyloučeno z přezkoumání soudem.“

Z právního názoru vysloveného rozšířeným senátem v citovaném usnesení je třeba vycházet i v řízení o této kasační stížnosti.

Právní úprava delegace místní příslušnosti je zařazena do části první, tj. do obecných ustanovení zákona o správě daní a poplatků, kde jsou upraveny instituty společné pro všechny ostatní části tohoto zákona, mimo jiné i základní zásady daňového řízení. Smyslem vymezení základních zásad je stanovit rámec oprávnění a povinností, platný pro všechny úkony činěné v rozsahu působnosti zákona o správě daní a poplatků. Základní zásady nelze považovat za pouhou deklaraci bez právní závaznosti. Na postup správce daně, který rozhoduje o delegaci, se tedy základní zásady vyjádřené v ustanovení § 2 citovaného zákona uplatní v plném rozsahu.

Mezi tyto zásady patří zásada součinnosti (§ 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků), která je posílena obecně platnou zásadou spravedlivého procesu. Z těchto zásad vyplývá, že správce daně je povinen dbát na to, aby daňový subjekt byl seznámen s důvody rozhodnutí správce daně. Pro rozhodování o delegaci z toho plyne povinnost správce daně seznámit daňový subjekt s došlým podnětem správce daně k delegaci místní příslušnosti, s podklady pro rozhodnutí a umožnit mu vyjádřit se k nim. Správce daně musí daňový subjekt seznámit také s tím, proč o delegaci místní příslušnosti rozhodl. Jakkoli tedy zákon o správě daní a poplatků výslovně nestanoví, že rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti musí obsahovat odůvodnění, když podle ustanovení § 32 odst. 3 obsahují odůvodnění jen ta rozhodnutí vydaná podle zákona o správě daní a poplatků, o nichž to zákon stanoví, že zásad shora uvedených jednoznačně plyne, že rozhodnutí o delegaci musí být odůvodněno. Pravidla pro určování místní příslušnosti jsou v zákoně o správě daní a poplatků stanovena dostatečně podrobně pro různé situace, a proto je delegace pouze výjimečným řešením. Z odůvodnění rozhodnutí proto musí být patrné, jakými úvahami a na základě jakých podkladů správce daně shledal návrh na delegaci opodstatněným, proč došlo k výjimce ze zákonem určené příslušnosti. Uplatněním zásady přiměřenosti, uvedené v ustanovení § 2 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, lze dospět k závěru, že je tomu tak vždy, kdy delegace umožní, aby správce daně efektivněji stanovil a vybral daň. V odůvodnění ale tyto důvody musí být uvedeny.

Nelze akceptovat názor, vyjádřený v napadeném usnesení městského soudu, že delegace místní příslušnosti pojmově nezasahuje do práv a povinností daňového subjektu. Není totiž zejména možné pomínout, že místně příslušný správce daně může daňovému subjektu ukládat povinnosti, aniž by nutně musel vydat rozhodnutí ve věci. Může mu např. ukládat povinnosti v rámci daňové kontroly (§ 16 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků), při jejichž plnění je nutná součinnost daňového subjektu. Změna místní příslušnosti správce daně tak může daňovému subjektu podstatně ztížit výkon jeho práv a plnění povinností. Od vzdálenosti sídla správce daně se taktéž odvíjí dopravní dostupnost, náklady spojené s cestami ke správci daně apod. To přímo nebo nepřímo zasahuje do majetkové sféry daňového subjektu, nebo jej časově zatěžuje.

Jak již bylo výše uvedeno, ustanovení § 4 zákona o správě daní a poplatků stanoví přesná pravidla pro určení místní příslušnosti. Rozhoduje-li nadřízený správce daně o delegaci místní příslušnosti podle § 5 odst. 3 citovaného zákona, nesmí tato pravidla bez vážných příčin anebo zcela bez důvodů obcházet a delegace místní příslušnosti musí vždy být jen krajním a řádně

zdůvodněným řešením. Při delegaci místní příslušnosti nadřízený správce daně svým úkonem zasahuje do práv daňového subjektu tím, že autoritativně určuje, který jemu podřízený správce daně bude v budoucnu provádět správu daní. Daňový subjekt proto musí mít možnost, aby soud přezkoumal postup, kterým se mu určuje správce daně. Nelze ostatně odhlédnout ani od toho, že delegací provedenou mimo rámec zákonem vymezených důvodů bez soudní kontroly by mohlo docházet k účelovému zneužití tohoto institutu, neboť daňová správa by tak mohla řešit své vlastní, ryze administrativní, potíže s konkrétními daňovými subjekty vůbec nespojené, např. nedostatečné kapacity správců daně, a tak podstatnou měrou vůbec popřít smysl zákonem stanovené místní příslušnosti.

Nemůže obstát ani postulát, že rozhodnutí o delegaci je procesním úkonem a součástí budoucího řízení, a že proto může daňový subjekt podat žalobu proti meritornímu rozhodnutí, a v jejím rámci napadnout i rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti. Delegovaný správce daně totiž vůbec nemusí v budoucnu zahájit s daňovým subjektem daňové řízení, aniž by to ale ovlivnilo v důsledku delegace změněná práva a povinnosti daňového subjektu. Pokud takové řízení neproběhne, delegace nebude jako procesní úkon součástí budoucího řízení, a tedy neplatí, že daňový subjekt může proti delegaci brojit v rámci žaloby proti meritornímu rozhodnutí delegovaného správce daně. Proto pokud by daňový subjekt byl nucen vyčkat na rozhodnutí o stanovení jeho konkrétní daňové povinnosti, a k tomu by v budoucnu nedošlo, nemohl by se delegací provedené v rozporu se zákonem nijak bránit, ač k zásahu do jeho práv mohlo dojít.

Ze všech výše uvedených důvodů dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti na jiného správce daně je rozhodnutím, které podléhá soudnímu přezkumu (§ 65 s. ř. s.), a proto napadené usnesení z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. podle § 110 odst. 1 věta první před středníkem s. ř. s. zrušil, a věc vrátil městskému soudu k dalšímu řízení.

Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu (Městského soudu v Praze), a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je tento soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

Nejvyšší správní soud rozhodl o kasační stížnosti rozsudkem bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

V novém rozhodnutí městský soud rozhodne i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 15. ledna 2009

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu