



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Plzni rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Alexandra Krysla a soudců Mgr. Ing. Veroniky Baroňové a Mgr. Jaroslava Škopka v právní věci žalobkyně P.S., zastoupené Mgr. Martinem Vovsíkem, advokátem se sídlem Malá 43/6, Plzeň, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 24. 2. 2014, č. j. 4630/14/5000-14502-706053,

t a k t o:

- I. **Žaloba se zamítá.**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Žalobkyně se včas podanou žalobou domáhala zrušení v záhlaví označeného rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni (dále jen „správce daně“ nebo též „finanční úřad“), ze dne 4. 2. 1998, č. j. 30273/98/138901. Tímto rozhodnutím byla žalobkyně dle § 33 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění účinném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), registrována jako poplatník z příjmů fyzických osob (od 10. 12. 1997), a dále jako plátce daně z příjmů ze závislé činnosti (od 15. 12. 1997) a jako plátce daně z příjmů vybírané zvláštní sazbou (od 1. 1. 1998).

I. Obsah žaloby

Žalobkyně v podané žalobě namítala, že procesní postup žalovaného předcházející vydání napadeného rozhodnutí, jakož i samo rozhodnutí v této věci, jsou stíženy závažnými vadami, které žalobkyně spatřovala v následujících skutečnostech:

1. Žalovaný dle názoru žalobkyně neúplně zjistil skutkový stav, neboť
 - a) Nepřezkoumal, zda správce daně při registraci žalobkyně jako daňového subjektu postupoval v souladu s ustanovením § 33 odst. 11 zákona o správě daní a poplatků a zda vůbec prověřil údaje žalobkyně předkládané na přihlášce k registraci daně.
 - b) Nepřezkoumal, zda přihlášku k registraci podepsala sama žalobkyně.
 - c) Nepřezkoumal, zda chybějící údaje byly při ústní komunikaci s podatelem přihlášky k registraci doplněny a v jakém rozsahu.
 - d) Nepřezkoumal, zda komunikaci mezi správcem daně a osobou sdělující mu údaje k osobě žalobce, nebyla porušena mlčenlivost při správě daní. V řízení přitom nebyla identifikována osoba, která předávala informace správci daně, který provedl registraci.
 - e) Nepřezkoumal, kterým zaměstnancem správce daně byly údaje poskytnuté daňovým subjektem ověřeny a přezkoušeny.
 - f) Nepřezkoumal, zda byla přihláška k registraci podána dne 4. 2. 1998, protože pouhý otisk podacího razítka není dle názoru žalobkyně spolehlivým dokladem o tom, že se tak skutečně stalo.
 - g) Nepřezkoumal, zda napadené osvědčení o registraci k dani vydala oprávněná úřední osoba, neboť nebylo osvědčeno, zda k takovému úkonu byla pověřena.
 - h) Nepřezkoumal, zda napadené osvědčení o registraci k dani nevydala vyloučená úřední osoba a zda fakticky nebylo osvědčení vydáno již předtím, než byla přihláška doručena správci daně, který v této věci rozhodoval.
 - ch) Nepřezkoumal, zda podaná přihláška k registraci byla zaevidována pod správným číslem jednacím, neboť jeho část žalovaný neuvádí (901) – k tomu žalobkyně blíže poukazuje na podací razítko otištěné na přihlášce k registraci.
 - i) Nepřezkoumal, zda i vydané osvědčení o registraci má úplné číslo jednací, neboť žalovaný jej uvádí ve tvaru č. j. 30273/98/138901/1957, ale samotné osvědčení je vydáno pod č. j. 30273/98/138901. Pravděpodobně tedy poslední část čísla jednacím chybí.
 - j) Nepřezkoumal, zda správce daně provádějící registraci k dani ověřil skutečnost týkající se živnostenského oprávnění žalobkyně.

Pro výše uvedené se tak žalobkyně domnívala, že žalovaný neúplně zjistil skutkový stav věci, neboť:

- i) Nepřezkoumal, zda správce daně postupoval v souladu s § 33 odst. 11 zákona o správě daní a poplatků a dále též v souladu s pokynem Ministerstva financí č. D - 5, o registraci daňových subjektů.
- ii) Nepřezkoumal, zda správce daně zaregistroval přihlášku dne, který je uveden u otisku úředního razítka, a to v souladu s předpisy dotýkajícími se spisové služby.

- iii) Nepřezkoumal, zda číslo jednací přidělené osvědčení o registraci je v souladu se spisovým řádem správce daně, který rozhodoval v prvním stupni.
- iv) Nepřezkoumal, zda rozhodnutí vydala oprávněná úřední osoba.
- v) Nepřezkoumal, zda správce daně při registraci neporušil povinnost mlčenlivosti, kterou je při správě daní dle § 24 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků vázán.
- vi) Žalovaný nedodržel svůj postup aplikovaný v rámci správní praxe, a to při posuzování odvolání žalobkyně, a odchýlil se od správní praxe bez racionálních důvodů. Žalobkyně v této souvislosti odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2005, č. j. 2 Ans 1/2005 - 55.

2. Žalobkyně dále v podané žalobě namítala, že žalovaný porušil při projednávání jí podaného odvolání právní předpisy, neboť dle jejího názoru

- a) Tvrzení žalovaného o prověřování údajů žalobkyně předaných správci daně za účelem registrace k dani nemají oporu ve správním spisu žalovaného ani správce daně, který registraci daně provedl.
- b) Hodnocení skutkového stavu žalovaným je v rozporu s předpisy hmotného a dále i procesního práva, kterých bylo v řízení užito, a to konkrétně:
 - i) zákonem č. 586/1992 Sb., o dani z příjmů
 - ii) zákonem č. 551/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon)
 - iii) zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
 - iv) zákonem č. 280/2009 Sb., daňovým řádem (dále též „daňový řád“)
- c) Hodnocení skutkového stavu žalovaným je v rozporu také s interními předpisy daňové správy, a to:
 - i) pokynem Ministerstva financí č. D - 5, o registraci daňových subjektů (v tomto směru žalobkyně odkázala na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 53/2010 63)
 - ii) spisovým řádem, kterým byl správce daně vázán při vedení spisové služby
 - iii) organizačním řádem správce daně, který rozhodoval v prvním stupni
 - iv) podpisovým řádem správce daně, který rozhodoval v prvním stupni
- d) Postup žalovaného při přezkoumávání nicotnosti napadeného rozhodnutí byl v rozporu s daňovým řádem a zákonem o správě daní a poplatků. Tento odvolací důvod byl pak zcela účelově vyňat z projednávání odvolání žalobkyně, a to dle žalobkyně z toho důvodu, aby žalovaný nemusel namítanou nicotnost zkoumat v rozsahu, který by odpovídal skutečnému stavu při vydání napadeného rozhodnutí.
- e) Prováděl-li žalovaný v řízení dokazování prostřednictvím správce daně, který rozhodoval v prvním stupni, neseznámil žalobkyni se zjištěnými skutečnostmi a nedal jí možnost se ke skutkovým zjištěním a důkazům vyjádřit.
- f) Neprovedl žalobkyni navržené důkazy, které by mohly osvědčit protiprávní jednání osob při registraci daně, a to jednak zaměstnanců správce daně a dále též osoby, která za žalobkyni jednala bez zmocnění a proti jejím zájmům. Postup žalovaného při odmítnutí provádění dokazování pak není v rozhodnutí řádně odůvodněn.

3. Dle názoru žalobkyně pak i rozhodnutí žalovaného vydala podjatá úřední osoba, a to pro níže uvedené:

- a) Úřední osoba, která vydala napadené rozhodnutí, nebyla seznámena s obsahem spisu s tím, že tento individuální akt nemohl odpovídat její vůli. Ze správního spisu pak není zřejmé, že by byl předán jiné úřední osobě za účelem vydání napadeného rozhodnutí, a to v souladu s § 12 odst. 4 daňového řádu.
- b) Při vydání napadeného rozhodnutí předmětná úřední osoba postupovala tak, že se snažila nikoli nestranně najít důkazy o zákonnosti postupu správce daně, který rozhodoval v prvním stupni. Zcela jistě lze dle žalobkyně poukázat na situaci, kdy žalovaný tvrdí, že správce daně při registraci zjistil svou místní příslušnost z otisku podacího razítka a nikoli z údajů v přihlášce žalobkyně. Dle názoru žalobkyně dále předmětná osoba vzbuzuje pochybnosti o své nepodjatosti, neboť vyvozuje závěry o skutkovém stavu věci v rozporu s právními předpisy a dále dostupnou judikaturou správních soudů.

4. Žalobkyně dále namítala, že žalovaný vede správní spis ve věci odvolání žalobce v rozporu se zákonem č. 499/2004 Sb., o archivnictví a spisové službě, ve spojení s prováděcí vyhláškou ministerstva vnitra č. 259/2012 Sb. Žalobkyně zejména poukazovala na tyto skutečnosti:

- a) Jednotlivé listiny, které byly založeny do spisu v listinné podobě, neobsahují jednoznačný identifikátor.
- b) Dokument, který by měl obsahovat úplný přehled listin založených ve správním spisu žalovaného, je neúplný.

Žalobkyně se dále domnívala, že prvostupňové správní rozhodnutí je nicotné a že rozhodnutí žalovaného, jakož i řízení předcházející jeho vydání, bylo stíženo následujícími vadami:

- a) skutkový stav, který byl základem pro vydání napadeného rozhodnutí, nemá oporu ve správních spisech [§ 76 odst. 1 písm. b) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“)];
- b) byla podstatným způsobem porušena ustanovení o řízení před správním orgánem, mající za následek nezákonné rozhodnutí ve věci samé [§ 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.].

Ze všech výše uvedených důvodů proto žalobkyně závěrem navrhl, aby krajský soud napadené rozhodnutí žalovaného, jakož i prvostupňové rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni, zrušil a uložil žalovanému povinnost nahradit žalobkyni náklady řízení.

II. Vyjádření žalovaného k žalobě

Žalovaný ve svém vyjádření k podané žalobě předně poukázal na skutečnost, že žalobkyně v odvolacím řízení brojila po více jak 15 letech proti rozhodnutí, které již dnes není v platnosti, neboť jeho platnost byla ukončena nově vydaným osvědčením o registraci ze dne 13. 9. 2004, č. j. 245092/04/138901/0848. Předmětným rozhodnutím byla žalobkyně zaregistrována s účinností od 10. 12. 1997, bylo jí přiděleno nové DIČ a byla zaregistrována jako plátce daně z přidané hodnoty od 1. 11. 2004 se čtvrtletním zdaňovacím obdobím, a to na základě podané přihlášky k registraci DPH. Žalovaný dále připomněl

v odvolacím řízení brojila pouze proti registraci k dani z příjmů, neboť si byla vědoma toho, že její registrace k dani z příjmů ze závislé činnosti a vybírané zvláštní sazbou daně byla na základě žalobkyní podané žádosti rozhodnutím správce daně ze dne 23. 5. 2012, č. j. 334388/12/138901402974, zrušena.

Žalovaný dále zopakoval, že žalobkyně v odvolacím řízení brojila proti registraci k dani z příjmů. Žalovaný přitom z údajů dostupným v živnostenském rejstříku ověřil, že žalobkyni vzniklo oprávnění k předmětu podnikání hostinská činnost dne 10. 12. 1997 s místem podnikání: ... (zahájení provozování dne 10. 12. 1997), které bylo přerušeno na základě oznámení žalobkyně až od 31. 8. 2011 do 31. 8. 2016. Žalovaný poukázal na znění § 33 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, přičemž dospěl k závěru, že v daném případě nebylo možno pochybovat o tom, že žalobkyně registrační povinnosti podléhala. Žalovaný se dále postupně vyjádřil k jednotlivým žalobním námitkám s odkazem na příslušný bod a písmeno námitky, pod kterými byla v žalobě uplatněna, přičemž závěrem navrhl, aby žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta.

III. Replika žalobkyně

Žalobkyně reagovala na vyjádření žalovaného podáním repliky, v níž zdůraznila pod následujícími body repliky tyto skutečnosti [*pozn. KS: pod bodem 1) repliky žalobkyně vyjádřila svůj nesouhlas s rozhodnutím soudu bez jednání*]:

- 2) Vyjádření žalovaného není podepsáno oprávněnou osobou, neboť je zde uvedena jako jednatelka osoba ředitelka žalovaného, avšak podpis na vyjádření připojila jiná osoba, což je v rozporu se spisovým řádem žalovaného. V této věci žalobkyně odkázala také na obdobné podání žalovaného, a to ve věci vedené u zdejšího krajského soudu pod sp. zn. 30 Af 27/2014.
- 3) Tvrzení žalovaného, že prvostupňové rozhodnutí Finančního úřadu ze dne 4. 2. 1998, č. j. 30273/98/138901, již není v platnosti, jsou dle žalobkyně lichá, neboť předmětné rozhodnutí z důvodu své nicotnosti nikdy nenabýlo právní moci.
- 4) Tvrzení žalovaného o tom, že registrací poplatníka k dani z přidané hodnoty došlo ke zrušení registrace daně z příjmů, jsou lichá také z toho důvodu, že tento postup není možný (osvědčením o registraci k dani z přidané hodnoty není možno rušit osvědčení o registraci k dani z příjmů).
- 5) Tvrzení žalovaného o tom, že žalobkyně svou žádostí požádala o zrušení registrace k dani z příjmů, neodpovídají realitě. Žalobkyně toto své podání učinila proto, aby zabránila další protiprávní činnosti ze strany finančních orgánů. Nečinila tak tedy v žádném případě z důvodu souhlasu se správními orgány finanční správy, na základě kterých byla registrována k jednotlivým druhům daně.
- 6) Tvrzení žalovaného o tom, že v odvolacím řízení neprováděl dokazování, jsou lichá, nejsou pravdivá, neboť žalovaný ověřoval údaje o žalobkyni z živnostenského rejstříku a dále lze zmínit provádění důkazu podpisovým řádem Finančního úřadu v Plzni – směrnice ředitele č. 1/1997.
- 7) Nejsou pravdivá ani tvrzení žalovaného, že v odvolání nebyla uplatněna námitka nesprávného úředního postupu při přezkoumání a ověření údajů žalobkyně a dále
</

porušení mlčenlivost ze strany zaměstnance finanční správy. Žalobkyně se v této souvislosti domnívala, že pokud v odvolání uplatnila námitku nicotnosti, bylo povinností žalovaného prověřit všechny podstatné náležitosti správního řízení a dále též vydaného rozhodnutí. Žalovaný však zcela účelově vyňal námitku nicotnosti z projednaného odvolání žalobkyně, aby znemožnil její soudní přezkum.

- 8) Za zcela nepřijatelná žalobkyně pokládala i tvrzení žalovaného, že neprokázala podepsání přihlášky k registraci jinou osobou.
- 9) Žalovaný dle názoru žalobkyně rovněž řádně nepřezkoumal, zda osvědčení o registraci vydané Finančním úřadem v Plzni dne 4. 2. 1998 pod č. j. 30273/98/138901, vydala oprávněná úřední osoba, neboť v podkladech nezbytných pro vydání napadeného rozhodnutí žalovaný neuvedl podpisový řád.
- 10) Žalobkyně odmítla také tvrzení žalovaného o to, že úplně zjistil skutkový stav, neboť jsou zde důvodné pochybnosti v tomto rozsahu:
 - a) o datu přijetí žádosti a jejím označení číslem jednacím správce daně
 - b) o podstatných náležitostech žádosti podané za žalobce třetí osobou
 - c) o způsobu doplnění chybějících náležitostí žádosti a osobě, která tak učinila
 - d) o pravosti podpisu žádosti žalobkyní
 - e) o mlčenlivosti správce daně při správě daní
 - f) o čísle jednacím osvědčení o registraci k daním ze dne 4. 2. 1998, neboť existují dva tvary předmětného čísla jednacího
 - g) o podjatosti úřední osoby, která vydala osvědčení o registraci k daním ze dne 4. 2. 1998, neboť tak učinila tentýž den, jak bylo podáno, aniž byl pro takové jednání dán důvod
 - h) o správnosti vedení spisové služby žalovaným
 - i) o datu vydání podpisového řádu finančního úřadu, neboť tento dokument není datován

IV. Vyjádření účastníků při ústním jednání soudu

Při jednání účastníci setrvali na svých dosavadních tvrzeních.

Za žalobkyni se k ústnímu jednání dostavil její zplnomocněný zástupce, který při jednání k dotazu soudu doplnil, že žalobkyně se domáhá zrušení registračního rozhodnutí z toho důvodu, že tvrdí, že se sama neregistrovala, registroval ji v té době proti její vůli bývalý manžel, s nímž proběhlo rozvodové řízení a rovněž řízení o vypořádání společného jmění manželů. Ačkoli se bývalý manžel žalobkyně při vzájemném vypořádání zavázal, že bude hradit veškeré dluhy z podnikání (a to i žalobkyně), nečiní tak. V současné době jsou tak proti žalobkyni vedena exekuční řízení, mj. i ze strany finančního úřadu. Žalobkyně se proto snaží tento stav narovnat tím, že by registrace byla zrušena, případně by došlo k prohlášení rozhodnutí o registraci za nicotné.

Také žalovaný v průběhu jednání setrval na své dosavadní právní argumentaci obsažené v odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí i vyjádření k žalobě, uplatněné žalobní námitky označil za nedůvodné a navrhl, aby soud žalobu zamítl.

V. Posouzení věci krajským soudem

Dle § 75 odst. 1, 2 s. ř. s. vycházel soud při přezkoumání žalobou napadeného rozhodnutí ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí žalovaného v mezích uplatněných žalobních bodů, přičemž o věci samé rozhodl po provedeném jednání, neboť žalobkyně vyslovila s rozhodnutím věci bez nařízení jednání svůj nesouhlas. Dospěl přitom k závěru, že žaloba není důvodná.

Žalobkyně předně v podané žalobě namítala nicotnost vydaného rozhodnutí o registraci a v této souvislosti poukazovala na skutečnost, že uvedený odvolací důvod byl žalovaným účelově vyňat z projednávání s cílem znemožnit následný soudní přezkum.

K takto uplatněné námitce krajský soud předně uvádí, že k nicotnosti správního rozhodnutí je soud ve smyslu § 76 odst. 2 s. ř. s. povinen přihlížet z úřední povinnosti (*ex offio*), tj. bez ohledu na to, zda žalobkyně tuto námitku v podané žalobě uplatnila či nikoli. Teorie, jakož i ustálená judikatura správních soudů (srovnej např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 28. 4. 2004, č. j. 1 Azs 12/2003 - 48, publikovaný pod č. 319/2004 Sb. NSS, rozsudek ze dne 30. 9. 2003, ve věci sp. zn. 6 A 82/2000, publikovaný pod č. 67/2004 Sb. NSS, usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 3. 2013, č. j. 7 As 100/2010 - 65, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 12. 2012, č. j. 3 As 24/2012 - 22, dostupný na www.nssoud.cz), považuje za nicotný správní akt, který trpí vadami takové intenzity, že již vůbec nelze o správním aktu hovořit. Typicky jsou takovými vadami např. absolutní nedostatek pravomoci, absolutní nepřislušnost rozhodujícího správního orgánu (nikoli však pouhý nedostatek příslušnosti funkční), zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost, nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva něčemu, co v právním smyslu vůbec neexistuje (co není osobou v právním slova smyslu), nedostatek právního podkladu k vydání rozhodnutí (např. uložení povinnosti podle již zrušeného předpisu). Nicotný akt nikoho nezavazuje a nikdo jej není povinen respektovat, neboť mu nesvědčí presumpce správnosti (srovnej *Staša, J. in Hendrych, D. a kol.: Správní právo. Obecná část. 5. vydání. C. H. Beck : Praha, 2003, str. 136 - 141*).

Povahou institutu nicotnosti se zabýval také rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 13. 5. 2008, č. j. 8 Afs 78/2006 - 74, publikovaném pod č. 1629/2008 Sb. NSS. V tomto rozsudku rozšířený senát uvedl, že nicotnost představuje specifickou kategorii vad správních rozhodnutí. Tyto vady jsou vzhledem ke své povaze vadami nejzávažnějšími, nejtěžšími a rovněž i nezhojitelnými. Rozhodnutí, které jimi trpí, je rozhodnutím nicotným. Nicotné rozhodnutí není „běžným“ nezákonným rozhodnutím, nýbrž rozhodnutím, které pro

Krajský soud pak dále v této souvislosti podotýká, že rozlišování nezákonnosti a nicotnosti rozhodnutí není pouze akademickou záležitostí, ale nese s sebou i praktické důsledky pro soudní přezkum. Jak již bylo uvedeno, k nicotnosti správního aktu jsou správní soudy v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu povinny přihlížet z úřední povinnosti, tedy nad rámec uplatněných žalobních bodů. V tomto ohledu tedy nelze přisvědčit námitce žalobkyně, že v daném případě byl postup žalovaného účelový motivovaný snahou vyloučit následný soudní přezkum. Shledá-li pak soud, že rozhodnutí vykazuje shora uvedené vady takové intenzity, které skutečně způsobují jeho nicotnost, deklaratorním výrokem nicotnost prohlásí.

O žádný z výše uvedených případů vad se však v posuzované věci nejedná. Krajský soud neshledal, že by rozhodnutí bylo zatíženo nejzávažnějšími, nejtěžšími a nezhojitelnými vadami, tj. vadami takové intenzity, pro které by již žalobou napadené rozhodnutí, resp. prvostupňové rozhodnutí o registraci, nebylo možno vůbec za rozhodnutí považovat. Žalobkyně přitom sama v podané žalobě blíže neuvedla, jaké konkrétní okolnosti ji vedou k závěru, že napadené rozhodnutí je rozhodnutím nicotným; a žalovaný se posouzením otázky nicotnosti a neplatnosti vydaného rozhodnutí o registraci podrobně zabýval (viz písemnost ze dne 24. 10. 2013, č. j. 26535/13/5000-14502-797045, nazvaná jako vyrozumění podatele dle § 264 odst. 9 daňového řádu o nesplnění podmínek pro prohlášení neplatnosti rozhodnutí Finančního úřadu v Plzni č. j. 30273/98/138901 ze dne 4. 2. 1998). Z uvedeného vyrozumění krajský soud ověřil, že žalovaný se s ohledem na znění § 264 odst. 9 daňového řádu věnoval nejprve otázce chybějících náležitostí rozhodnutí, s jejichž absencí bylo za účinnosti zákona o správě daní a poplatků dle § 32 odst. 7 tohoto zákona spojeno ověření neplatnosti, přičemž absenci těchto základních náležitostí neshledal; a dále posuzoval také existenci důvodů nicotnosti ve smyslu § 105 odst. 2 daňového řádu, přičemž ani tyto v daném případě neshledal. Žalobkyně závěry žalovaného, které zaujal k této otázce, v podané žalobě nijak blíže nerozporuje, a i krajský soud tedy pouze v obecné rovině uzavírá, že se s přijatými závěry žalovaného v plném rozsahu ztotožňuje a nemá nic, co by jim vytknul.

Žalobkyně dále v podané žalobě vznesla celou řadu žalobních námitek především procesního rázu. V žalobě tak namítala, že žalovaný neúplně zjistil skutkový stav věci, neboť

- nepřezkoumal, zda komunikací mezi správcem daně a osobu sdělující údaje k osobě žalobkyně nebyla porušena mlčenlivost při správě daní (v řízení nadto nebyla identifikována osoba, která informace správci daně předávala);
- nepřezkoumal, který zaměstnanec správce daně údaje poskytnuté daňovým subjektem ověřil a přezkoušel;
- nepřezkoumal, zda přihláška k registraci byla skutečně podána dne 4. 2. 1998, neboť pouhý otisk podacího razítka není spolehlivým dokladem o tom, že se tak skutečně stalo;
- nepřezkoumal, zda osvědčení

Krajský soud v souvislosti s takto uplatněnými žalobními námitkami nejprve odkazuje na závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, který již ve svém rozhodnutí ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 - 58, publikovaném pod č. 835/1996 Sb. NSS, uvedl, že ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ukládá žalobci povinnost uvést v žalobě konkrétní skutková tvrzení a právní argumentaci, přičemž výrazem „konkrétní“ je myšleno ve vztahu k žalobci a k projednávané věci individualizované (pozn.: *zvýraznění podtržením doplněno krajským soudem*). Ke skutkovým tvrzením pak rozšířený senát blíže vysvětlil, že tyto nemohou být toliko typovou charakteristikou určitých „obvyklých“ nezákonností, nýbrž musí se jednat o zcela jasně individualizovaný, a tedy od jiných konkrétních skutkových dějů či okolností jednoznačně odlišitelný popis. Náležitá konkretizace žalobních bodů je totiž důležitá nejen z hlediska soudu pro vytyčení mezí, v nichž se soud může a má v souladu s dispoziční zásadou pohybovat, ale má význam i pro žalovaného, aby mohl v souladu se zásadou rovnosti účastníků řízení náležitě využít možnosti procesní obrany.

V návaznosti na výše citované závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu pak krajský soud podotýká, že z výše formulovaných žalobních námitek není patrné a ani není možno dovodit, jaký vliv měly mít výše uvedené skutečnosti na zákonnost vydaného rozhodnutí; a dále není zřejmé, jakým způsobem se měly tyto skutečnosti promítnout do právní sféry žalobkyně a krátit ji na jejích právech. Pro posouzení věci samé je naprosto irelevantní (a tedy ani případné pochybení, jehož by se správní orgány v tomto ohledu dopustily, by nemělo žádný vliv na zákonnost vydaného rozhodnutí), zda přihláška byla zaevidována pod správným číslem jednacím, zda i vydané osvědčení má správné a úplné číslo jednací, zda rozhodnutí vydala oprávněná úřední osoba, který konkrétní zaměstnanec ověřil a přezkoušel správnost poskytnutých údajů a zda komunikací mezi správcem daně a osobou sdělující údaje nedošlo k porušení mlčenlivosti při správě daní, přičemž v řízení nebyla identifikována osoba, která správci daně informace o žalobkyni pro účely její registrace předávala.

Pokud pak žalobkyně v souvislosti s jí zpochybňovanou registrací k dani z příjmů fyzických osob a jako plátce daně z příjmů ze závislé činnosti a daně vybírané zvláštní sazbou namítala, že žalovaný nepřezkoumal, zda žalobkyně přihlášku k registraci podepsala, zda chybějící údaje byly při ústní komunikaci s podatelem přihlášky doplněny a v jakém rozsahu, zda byla přihláška k registraci podána skutečně dne 4. 2. 1998 (kdy otisk podacího razítka není spolehlivým dokladem o tom, že se tak skutečně stalo), zda správce daně provádějící registraci postupoval v souladu s § 33 odst. 11 zákona o správě daní a poplatků, zda vůbec prověřil údaje o žalobkyni, včetně skutečnosti týkající se jejího živnostensk

začít vykonávat podnikatelskou činnost. Dle odst. 12 téhož ustanovení zákona dále platí, že nesplní-li daňový subjekt svoji registrační nebo ohlašovací povinnost, zaregistruje jej správce daně z úřední povinnosti neprodleně, jakmile zjistí skutečnosti zakládající tuto povinnost.

Krajský soud v této souvislosti ze spisového materiálu zjistil, že je v něm založen originál tiskopisu přihlášky k registraci pro fyzické osoby, která byla dle otisku podacího razítka podána Finančnímu úřadu v Plzni dne 4. 2. 1998 a zaevidována pod č. j. 30240/98/901. V této přihlášce jsou vyplněny pouze některé kolonky. Dle vyplněných údajů přihlášku podala P.S., rodné příjmení K., rodné číslo ..., trvalé bydliště ..., oprávnění k podnikatelské činnosti ode dne: 10. 12. 1997, vydáno kým MMP pod evidenčním číslem 3394/97, identifikační číslo 67132235, převažující předmět podnikání – činnosti *hostinská činnost*, místo podnikání ... Přihláška je opatřena podpisem.

Správce daně vydal dne 4. 2. 1998 pod č. j. 30273/98/138901 osvědčení o registraci, jehož adresátem je P.S., ... Tímto rozhodnutím byla žalobkyně podle § 33 zákona o správě daní a poplatků zaregistrována k následujícím daním (s účinností od):

- | | |
|----------------------------|----------------|
| a) z příjmů fyzických osob | (10. 12. 1997) |
| b) z přidané hodnoty | --- |
| c) spotřebním | --- |
| d) z nemovitostí | --- |
| e) silniční | --- |
| f) plátce daně z příjmů | |
| - ze závislé činnosti | (15. 12. 1997) |
| - vybírané zvl. sazbou | (01. 01. 1998) |

Současně bylo žalobkyni přiděleno daňové identifikační číslo: 138 – 6462101789. Rozhodnutí obsahuje poučení o možnosti podat odvolání, je opatřeno otiskem kulatého úředního razítka se státním znakem a označením Finančního úřadu v Plzni a opatřeno podpisem Ing. H.S. z oddělení registrace daňových subjektů, z pověření Ing. R.K., ředitele Finančního úřadu v Plzni. V pravém horním rohu je rozhodnutí opatřeno podpisem obdobným tomu, který je obsažen na podané přihlášce.

Je tedy zřejmé, že ačkoli podaná přihláška nebyla zcela vyplněna, v ní obsažené údaje nepochybně postačovaly k provedení registrace, kdy chybějící údaje (např. chybějící označení finančního úřadu, neuvedení obce, kde má být hostinská činnost provozována, neuvedení druhu daně, k níž má být daňový subjekt registrován) bylo možno z obsahu přihlášky a jejího smyslu dovodit, ať už v součinnosti s osobně přítomným podatelem přihlášky či bez ní, jak na to žalobkyně v rámci námitek upozorňovala. Žalovaný se přitom těmto skutečnostem podrobně věnoval na str. 3 odůvodnění napadeného rozhodnutí, na které krajský soud na tomto místě pro stručnost odkazuje, neboť žalobkyně věcné vypořádání těchto odvolacích námitek již v podané žalobě neučinila sporným. Stejně tak není jaký

učiněno. Krajský soud tedy pokládal za nadbytečné provádět v řízení žalobkyni navržený důkaz také podacím deníkem správce daně, který by podání přihlášky uvedeného dne osvědčil.

Pokud dále žalobkyně namítala, že žalovaný nepřezkoumal, zda správce daně provádějící registraci k dani ověřoval skutečnosti týkající se živnostenského oprávnění žalobkyně, je nutno konstatovat, že z obsahu spisového materiálu sice nevyplývá, zda přílohou podané přihlášky bylo vydané živnostenské oprávnění na hostinskou činnost, případně zda podatel přihlášky toto oprávnění k výkonu podnikatelské činnosti předložil finančnímu úřadu společně s podávanou přihláškou, zda správce daně ověřoval vznik oprávnění k podnikání z údajů v živnostenském rejstříku, avšak ani tato okolnost neměla vliv na zákonnost provedené registrace a vydaného rozhodnutí. Z tohoto důvodu proto ani krajský soud nepřistoupil k provedení důkazu vyžádáním sdělení živnostenského správního orgánu k tomu, zda u něj správce daně údaje o žalobkyni jako daňovém subjektu v době vydání osvědčení (tj. v době před 15 lety) ověřoval či nikoli. Skutečnost, že žalobkyni vzniklo oprávnění k výkonu podnikatelské činnosti s předmětem podnikání hostinská činnost ode dne 10. 12. 1997, ověřil z údajů uvedených v živnostenském rejstříku žalovaný v rámci odvolacího řízení, což krajský soud hodnotí jako naprosto dostačující. Z výpisu z živnostenského rejstříku ze dne 14. 10. 2013, který je součástí spisového materiálu, tak kromě data vzniku oprávnění k podnikání vyplynulo také místo podnikání žalobkyně na adrese ..., včetně uvedení provozovny na adrese ... (rovněž s uvedením zahájení provozování ode dne 10. 12. 1997). Z výpisu z živnostenského rejstříku je rovněž patrné, že výkon podnikatelské činnosti žalobkyně byl přerušen na dobu od 31. 8. 2011 do 31. 8. 2016. Žalobkyně přitom v průběhu předcházejícího správního řízení nerozporovala a neučinila tak ani v řízení soudním, že by jí ode dne 10. 12. 1997 oprávnění k podnikatelské činnosti nevzniklo a že by tuto podnikatelskou činnost nevykonávala. Uvedenému závěru odpovídá i obsah podané přihlášky, ve které je v kolonce s číslem 10 vyplněn údaj o vzniku oprávnění k podnikatelské činnosti ode dne 10. 12. 1997, vydáno kým MMP pod evidenčním číslem 3394/97, identifikační číslo 67132235, převažující předmět podnikání *hostinská činnost*, místo podnikání ...

Pokud žalobkyně v této souvislosti namítala, že ji žalovaný před vydáním rozhodnutí neseznámil se zjištěnými skutečnostmi a nedal jí možnost se ke skutkovým zjištěním a důkazům vyjádřit, je nutno konstatovat, že žalovaný v odvolacím řízení kromě ověření údajů nahlédnutím do ve veřejně dostupného živnostenského rejstříku dokazování neprováděl. Toliko z údajů veřejně dostupné verze živnostenského rejstříku ověřil, že žalobkyni skutečně vzniklo oprávnění k předmětu podnikání hostinská činnost ode dne 10. 12. 1997. S touto skutečností pak žalovaný nebyl povinen žalobkyni seznamovat, v řízení totiž nebylo z její strany nikterak rozporováno, že by oprávnění k podnikání nezískala, případně že se tak nestalo od uvedeného data.

doručena až po uplynutí 30denní lhůty. V důsledku této skutečnosti tak správce daně byl ve smyslu § 33 odst. 12 zákona o správě daní a poplatků oprávněn provést registraci žalobkyně z úřední povinnosti.

V návaznosti na výše uvedené skutečnosti krajský soud dále uvádí, že i kdyby v řízení bylo prokázáno, že žalobkyně nebyla osobou, která předmětnou přihlášku správce daně podala a podepsala (a že tak případně učinil její bývalý manžel, s nímž v současnosti žalobkyně patrně nemá dobré vztahy), a že tedy registrace mohla být provedena toliko na základě tvrzení osoby, která registraci u příslušného správce daně prováděla, neměla by ani tato skutečnost žádný vliv na zákonnost žalobou napadeného rozhodnutí, resp. prvostupňového rozhodnutí o registraci, neboť v situaci, kdy není pochyb o tom, že žalobkyně oprávnění k podnikatelské činnosti získala, byla povinna se registrovat. Pokud by tak žalobkyně neučinila, správce daně by ve smyslu § 33 odst. 12 zákona o správě daní a poplatků přistoupil k její registraci z úřední povinnosti. Nadto by se žalobkyně z důvodu nesplnění registrační povinnosti vystavovala riziku možného uložení sankce, čemuž se faktickým podáním přihlášky předešlo. Z tohoto důvodu proto nebylo nutné provádět dokazování znaleckým posudkem z oboru písmoznalectví ve vztahu k ověření pravosti podpisu žalobkyně na podané přihlášce, ani navržené výslechy svědků (konkrétně Ing. H.S.), kteří by se vyjádřili a vypovídali k případným okolnostem registrace žalobkyně na finančním úřadu, neboť ani tyto skutečnosti by nemohly na povinnosti žalobkyně k registraci ničeho změnit.

Krajský soud na tomto místě znovu připomíná, že žalobkyně v podané žalobě neuvedla žádné konkrétní skutečnosti, v nichž spatřuje dotčení na svých právech právě v důsledku provedené registrace k předmětným daním, a nerozporovala ani žádné jiné skutečnosti ve vztahu k daním, k nimž byla registrována, tj. že by neměla být poplatníkem daně z příjmů fyzických osob (např. z důvodu neexistence podnikatelského oprávnění), resp. plátcem daně z příjmů ze závislé činnosti a vybírané zvláštní sazbou. Žalobkyně tak nezpochybnila žádné skutečnosti, které by se mohly dotknout její právní sféry. Samotnou registrací k dani žalobkyni v daném případě žádná újma nevznikla. V průběhu ústního jednání pak žalobkyně prostřednictvím svého zástupce ozřejmila důvody, pro které se snaží dosáhnout zrušení rozhodnutí o registraci (resp. prohlášení jeho nicotnosti), když uvedla, že se sama k dani z příjmů neregistrovala, registroval ji v té době proti její vůli bývalý manžel, s nímž proběhlo rozvodové řízení a řízení o vypořádání společného jmění manželů, kdy ačkoli se bývalý manžel žalobkyně při vzájemném vypořádání zavázal, že bude hradit veškeré dluhy z podnikání (a to i žalobkyně), nečiní tak. V současné době tak jsou proti žalobkyni vedena exekuční řízení, mj. i ze strany finančního úřadu.

K uvedenému krajský soud uvádí, že pokud žalobkyni v jednotlivých zdaňovacích obdobích vznikla konkrétní daňová povinnost, kterou byla povinna daňovým orgánům uhradit a která je vůči ní ze strany finančních orgánů pat

nikoli v souladu se zájmy žalobkyně, nemohla by tato skutečnost mít žádný vliv na výši následně vyměřených daní, k jejichž exekučnímu vymáhání případně finanční orgány přistoupily.

Obsah spisového materiálu přitom dokládá skutečnost, že žalobkyně si své registrace byla vědoma. Žalobkyně např. v reakci na výzvu správce daně ze dne 7. 6. 2001, č. j. 174162/01/138901/1957, aby vzhledem k výši obratu dosaženého v roce 2000 předložila přihlášku k registraci k dani z přidané hodnoty pro fyzické osoby, ve své odpovědi ze dne 3. 7. 2001 uvedla následující: *„Ve zdaňovacím období roku 2000 jsem měla obrat za zdanitelná plnění podléhající DPH ve výši 2 930 737 Kč a obrat od daně z přidané hodnoty osvobozený (jedná se o tržbu z výherních automatů) ve výši 91 411 Kč. Nepřekročila jsem obratem za zdanitelná plnění podléhající dani z přidané hodnoty hranici 3 000 000 Kč, která mi ukládá povinnost zaregistrovat se jako plátce daně z přidané hodnoty.“* V závěru (v rámci své identifikace jako daňového subjektu) žalobkyně uvedla také DIČ v podobě, které jí bylo rozhodnutím o registraci přiděleno. Žalobkyně dále nezpochybnila a odvoláním nenapadla ani následně vydané osvědčení o registraci ze dne 13. 9. 2004, č. j. 245092/04/138901/0848, kterým byla s účinností od 1. 11. 2004 registrována jako plátce daně z přidané hodnoty se čtvrtletním zdaňovacím obdobím, ačkoli o tom byla v rozhodnutí poučena. Žádostí o dodatečné změny v registraci daní, doručenou na Finanční úřad v Plzni dne 14. 5. 2012, pak žalobkyně požádala o zrušení registrace k dani z příjmů ze závislé činnosti a vybírané zvláštní sazbou, u obou ke dni 31. 12. 2011, které správce daně vyhověl a rozhodnutím ze dne 23. 5. 2012, č. j. 334388/12/138901402974, registraci k těmto daním zrušil. Není přitom rozhodné, jaké důvody žalobkyni k těmto krokům vedly, naopak je podstatné, že žalobkyně – jak je z výše uvedeného patrné – po celou dobu podnikatelskou činnost vykonávala. Žádný z výše uplatněných žalobních námitek tak nebyla shledána důvodnou.

Namítala-li žalobkyně, že osvědčení o registraci vydala vyloučená úřední osoba, krajský soud uvádí, že žalobkyně v této souvislosti nevznesla žádné konkrétní důvody, pro které se domnívala, že by zde mohl být dán důvod pochybovat o nepodjatosti osoby vydávající rozhodnutí o registraci pro její poměr k věci či účastníku řízení. Za tyto důvody nelze považovat ani žalobkyní namítané skutečnosti ve vztahu k žalobou napadenému odvolacím rozhodnutím, že úřední osoba, která rozhodnutí vydala, nebyla seznámena s obsahem spisu a s tím, že takto vydaný individuální správní akt neodpovídá vůli žalobkyně a že při vydání napadeného rozhodnutí předmětná úřední osoba postupovala tak, že se snažila nikoli nestranně nalézt důkazy o zákonnosti postupu správce daně, který vydal rozhodnutí v prvním stupni. Zcela jistě lze dle žalobkyně v této souvislosti poukázat na situaci, kdy žalovaný tvrdí, že správ

rozhodovací činnosti vázány, měla na mysli, v čem konkrétně se měly finanční orgány od této správní praxe odchýlit a především jakým způsobem se toto pochybení mělo promítnout do právní sféry žalobkyně a v čem ji mělo zkrátit na jejích právech.

Žalobkyně dále v podané žalobě namítala, že hodnocení skutkového stavu věci žalovaným je v rozporu s předpisy hmotného i procesního práva, jakož i v rozporu s interními předpisy daňové správy. V této souvislosti vyjmenovala, že se konkrétně mělo jednat o rozpor s těmito předpisy:

- zákonem č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů
- zákonem č. 551/1991 Sb., o živnostenském podnikání (živnostenský zákon)
- zákonem č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků
- zákonem č. 280/2009 Sb., daňovým řádem
- pokynem ministerstva financí č. D - 5, o registraci daňových subjektů
- spisovým řádem, kterým byl správce daně provádějící registraci vázán při vedení spisové služby
- organizačním řádem správce daně, který rozhodoval v prvním stupni
- podpisovým řádem správce daně, který rozhodoval v prvním stupni

Takto formulované žalobní námitky, které jsou prostým výčtem porušení právních předpisů bez uvedení toho, v čem konkrétně aplikace těchto předpisů žalobkyni krátí na jejích právech, nelze pokládat za řádně formulované žalobní body, které by byly způsobitelné bližšího soudního přezkumu. Krajský soud v souvislosti s takto uplatněnými žalobními námitkami opětovně odkazuje na závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, který již ve svém rozhodnutí ze dne 20. 12. 2005, č. j. 2 Azs 92/2005 - 58, publikovaném pod č. 835/1996 Sb. NSS, uvedl, že ustanovení § 71 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ukládá žalobci povinnost uvést v žalobě konkrétní skutková tvrzení a právní argumentaci, přičemž výrazem „konkrétní“ je myšleno ve vztahu k žalobci a k projednávané věci individualizované (pozn.: *zvýraznění podtržením doplněno krajským soudem*). Žalobkyně tak byla povinna vyličit, jakých konkrétních nezákonných kroků, postupů, úkonů, úvah, hodnocení či závěrů se měl správní orgán vůči žalobkyni dopustit v procesu vydání napadeného rozhodnutí či rozhodnutím samotným, a rovněž byla povinna ozřejmit svůj právní náhled na to, proč se mělo jednat o nezákonnosti. Právní náhled na věc se přitom nemůže spokojit toliko s obecnými odkazy na určitá ustanovení zákona (zde toliko výčet právních předpisů) bez souvislosti se skutkovými výtkami. Žalobkyně však tímto způsobem nepostupovala, a proto se krajský soud těmito námitkami nemohl zabývat. Z tohoto důvodu tedy ani nepřistoupil k provedení navrhovaných důkazů interními předpisy daňové správy, včetně vyjádření Finančního úřadu pro Plzeňský kraj, územního pracoviště v Plzni, k předání podpisového řádu a vyjádření Ing. R.K., bývalého ředitele Finančního úřadu v Plzni, k datu vydání podpisového řádu.

a že dokument, který by měl obsahovat úplný přehled listin založených ve správním spisu žalovaného je neúplný.

I zde krajský soud v návaznosti na výše citované závěry rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu podotýká, že z výše formulovaných žalobních námitek není patrné a ani není možno dovodit, ve vztahu k jakým konkrétním dokumentům obsaženým ve správním spisu výtky žalobkyně směřují. Žalobkyně se v žalobě omezila toliko na obecné konstatování, že pochybením jsou stíženy jednotlivé listiny ve správním spisu, aniž by ovšem tyto dokumenty v podané žalobě jakkoli blíže konkretizovala a náležitě specifikovala (datem jejich vydání a číslem jednacím). Krajský soud na tomto místě zdůrazňuje, že nemá povinnost domýšlet, k čemu (k jakým konkrétním dokumentům) se uplatněné námitky žalobkyně vztahovaly, v čem má spočívat neúplnost vedeného spisového přehledu, jaké listiny v jeho výčtu chybí a jaké listiny neobsahující příslušný identifikátor měla žalobkyně na mysli a opět - jak ji tato skutečnost krátí na jejích právech. Stejně tak krajský soud nemá povinnost za žalobkyni ve správním spisu jednotlivé dokumenty, kterých se dle žalobkyně namítaná pochybení týkají, vyhledávat. Z ničeho rovněž nevyplývá, že by v průběhu odvolacího řízení k naznačeným pochybením při vedení spisového materiálu došlo. I v případě takto uplatněných námitek je tedy nutno konstatovat, že není povinností soudu namísto žalobkyně porovnávat obsah spisového materiálu a dohledávat za ni dokumenty, vůči kterým její výtky směřují. Krajský soud proto uzavírá, že takto obecně formulované a koncipované námitky nebyly způsobilé bližšího soudního přezkumu, a proto se jimi ve své rozhodovací činnosti blíže nezabýval.

VI. Závěr a náklady řízení

Krajský soud tak na základě všech výše uvedených skutečností neshledal žalobu důvodnou, a proto ji podle ustanovení § 78 odst. 7 s. ř. s. zamítl.

Výrok o náhradě nákladů řízení je odůvodněn ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého žalobkyně, která neměla ve věci úspěch, nemá vůči žalovanému právo na náhradu nákladů řízení před soudem a žalovanému žádné náklady řízení nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly. Žalovaný nadto při ústním jednání soudu uvedl, že v případě úspěchu ve věci nebude náhradu nákladů řízení požadovat. Krajský soud proto rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat do dvou týdnů po jeho doručení kasační stížnost. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. Lhůta je zachována, byla-li kasační stížnost podána u Krajského soudu v Plzni. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních právních předpisů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Plzni dne 23. června 2015

Mgr. Alexandr Krysl, v.r.
předseda senátu

Za správnost vyhotovení:
Bc. Michaela Karásková