

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Hubáčka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **Ing. V. K.**, zastoupen Mgr. Tomášem Gureckým, advokátem se sídlem Elektrárenská 125, Frýdlant nad Ostravicí, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě**, se sídlem Na Jízdárně 3162/3, Ostrava, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 15. 6. 2010, č. j. 22 Ca 195/2009 – 58,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

III. Ustanovenému zástupci stěžovatele – advokátovi Mgr. Tomáši Gureckému – **se určuje** na odměně za zastupování a na náhradě hotových výdajů částka 2880 Kč, která mu bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 60 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobce Ing. V. K. domáhá u Nejvyššího správního soudu vydání rozsudku, kterým by byl zrušen rozsudek Krajského soudu v Ostravě ze dne 15. 6. 2010, č. j. 22 Ca 195/2009 – 58, a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Krajský soud v Ostravě (dále také „krajský soud“) napadeným rozsudkem ze dne 15. 6. 2010, č. j. 22 Ca 195/2009 – 58, zrušil pro vady řízení rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (dále též „finanční ředitelství“) ze dne 2. 6. 2009, č. j. 5329/09-1500-800278, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobce proti platebnímu výměru Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí (dále jen „správce daně“) na důchodovou daň a daň

z objemu mezd za rok 1992 (dále jen „daň“) ze dne 13. 11. 1997, č. j. 27459/97/363920/6123, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Krajský soud především neshledal důvodnou námitku nicotnosti platebního výměru správce daně, neboť podle obsahu spisu byl tento správní akt vydán místně příslušným správcem daně. Je tomu tak proto, že Finanční úřad Ostrava II se stal místně příslušným správcem daně až dne 21. 11. 1997. Z téhož důvodu není nicotným ani následující rozhodnutí finančních orgánů včetně nyní žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného finančního ředitelství. Krajský soud však současně došel k závěru, že již před vydáním žalobou napadeného rozhodnutí žalovaného zaniklo právo správních orgánů k vyměření daně. Objektivní lhůta k vyměření daně, i s přihlédnutím k nálezu Ústavního soudu ze dne 2. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1611/2007, započala běžet dne 31. 12. 1992 a uplynula dne 31. 12. 2002. O odvolání žalobce však žalovaný správní orgán rozhodl až dne 2. 6. 2009, tedy po uplynutí zákonné desetileté lhůty. Na běh objektivní lhůty k vyměření daně nemělo vliv ani řízení o správní žalobě před krajským soudem vedené pod sp. zn. 22 Ca 39/2006 a posléze pod sp. zn. 22 Ca 11/2008. Je tomu tak proto, že již v těchto řízeních přezkoumávané rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 11. 2005 bylo vydáno po marném uplynutí desetileté prekluzivní lhůty, jejíž konec připadl na den 31. 12. 2002. Krajský soud proto zrušil žalobou napadené rozhodnutí bez nařízení jednání podle § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s. pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, které mělo za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, ke kterému musel soud přihlédnout z úřední povinnosti.

Proti tomuto rozsudku krajského soudu podal žalobce Ing. V. K. jako stěžovatel (dále jen „stěžovatel“) včasnou kasační stížnost, kterou po té doplnil soudem ustanovený zástupce stěžovatele Mgr. Tomáš Gurecký, advokát.

Stěžovatel opírá kasační stížnost o důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s. V tomto mimořádném opravném prostředku především namítá, že napadený rozsudek je nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů. Je tomu tak proto, že se krajský soud nevypořádal s právní mocí rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 9. 1997, ani s následným vyrozuměním ze dne 1. 12. 2000, č. j. 7962/150/2000, o právní moci, ze kterého nikterak nevyplývá, že by se pozastavila jeho platnost. Tyto písemnosti naopak dokládají, že platební výměr nevydal místně příslušný správce daně a že tento akt nemá ani esenciální náležitosti rozhodnutí. Krajský soud se rovněž nevypořádal se skutečností, že rozhodnutí ze dne 13. 11. 1997, tj. platební výměr č. j. 27459/97/363920/6123, je nicotným rozhodnutím (paaktem), a že není obsažen v databázích Finančních úřadů Ostrava II. a Rožnov pod Radhoštěm. Správní soud se nikterak nezabýval meritem žaloby, tedy konkrétním návrhem na vyslovení nicotnosti napadených správních rozhodnutí, včetně platebního výměru Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí ze dne 13. 11. 1997. Krajský soud se rovněž nezabýval předloženými důkazy ani důkazy navrženými, a svůj postup v odůvodnění rozsudku nijak neodůvodnil. O věci rozhodl bez nařízení jednání, ačkoliv jednání bylo požadováno. Krajský soud pochybil i tím, že rozhodl odlišným způsobem oproti svému dřívějšímu rozhodnutí ve věci sp. zn. 22 Ca 78/2003, aniž by tento názorový posun nějak odůvodnil. Vyslovený právní názor je také v rozporu se skutkovými zjištěními Nejvyššího správního soudu, učiněnými v rozsudcích sp. zn. 7 Afs 90/2007 a 6 A 76/2001. Uvedený právní názor je i v rozporu s nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 8/98, který jednoznačně deklaroval, že práva a povinnosti lze daňovým subjektům ukládat jen rozhodnutím. Takovým rozhodnutím ovšem není osvědčení o registraci. Rozhodnutím

je naopak rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 9. 1997, č. j. FŘ/4426/150/97, o delegaci místní příslušnosti. Je tak mimo jakoukoliv pochybnost, že ke změně místní příslušnosti došlo již právě rozhodnutím žalovaného o delegaci místní příslušnosti, resp. okamžikem, kdy nabylo právní moci. Nesprávný je také závěr krajského soudu o řádném doručení rozhodnutí ze dne 13. 11. 1997, č. j. 27459/97/363920/6123 (§ 17 zákona o správě daní a poplatků), neboť toto rozhodnutí bylo doručováno místně nepříslušným správcem daně (Finanční úřad Frýdlant nad Ostravicí). Neobstojí proto tzv. náhradní doručení ze dne 23. 10. 1997. S ohledem na popsaná pochybení má stěžovatel za to, že krajský soud zasáhl do jeho ústavních práv, konkrétně do práva na spravedlivý proces ve smyslu čl 36 a 37 odst. 2 a 3 Listiny základních práv a svobod.

Žalované finanční ředitelství se k podané kasační stížnosti vyjádřilo tak, že se ztotožňuje s právním názorem vysloveným krajským soudem i v přezkoumávaném správním rozhodnutím č. j. 5329/09 - 1500-800278, ze dne 2. 6. 2009. Odkazuje při tom na své vyjádření k žalobě a trvá na tom, že postup správce daně byl v projednávané věci v souladu s právními předpisy. Navrhuje proto, aby Nejvyšší správní soud podanou kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu v souladu s ustanovením § 109 odst. 2, 3 s. ř. s. v rozsahu a z důvodů, které uplatnil stěžovatel v kasační stížnosti a došel k závěru, že kasační stížnost není opodstatněná.

Z obsahu předloženého spisu vyplývá, že žalovaný rozhodnutím ze dne 9. 9. 1997, č. j. FŘ/4426/150/97, 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“), delegoval místní příslušnost Ing. V. K., bytem N. V. č. 250, F. n. O., ke všem daním na Finanční úřad Ostrava II., a že toto rozhodnutí nabylo právní moci dne 15. 9. 1997. Ve spise je založena výzva Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí ze dne 29. 9. 1997, č. j. 24265/97/363900/6138, k doplnění údajů pro registraci podle ustanovení § 33 odst. 10 zákona o správě daní a poplatků (k předložení osvědčení o registraci ze dne 26. 4. 1996, č. j. 900/11148/96/R). Podle přiložené doručenky nebyla tato výzva stěžovatelem vyzvednuta v úložní době (od 1. 10. 1997), a proto ji Česka pošta s. p. - pobočka Frýdlant nad Ostravicí zaslala zpět Finančnímu úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí. Ve spise je též založeno rozhodnutí Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí ze dne 23. 10. 1997, č. j.25903/97/363900/6138, vydané podle § 33 odst. 13 a 14 zákona o správě daní a poplatků, kterým byla omezena platnost osvědčení o registraci daňového subjektu Ing. V. K., N. V. 250, F. n. O., ze dne 26. 4. 1996 do dne 20. 11. 1997, a to z důvodu rozhodnutí žalovaného o delegaci ze dne 9. 9. 1997, č. j. FŘ/4426/150/97. Podle přiložené doručenky si toto rozhodnutí stěžovatel nevyzvedl v úložní době (od 27. 10. 1997), a proto ho Česka pošta s. p. - pobočka Frýdlant nad Ostravicí zaslala zpět Finančnímu úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí. Ve spise je založeno i osvědčení o registraci vydané Finančním úřadem Ostrava II. ze dne 19. 6. 1998, č. j. 65000/98/389900/6178, kterým bylo stěžovateli přiděleno identifikační číslo 389-500215201, z něhož vyplývá, k jakým daním byl s platností od 21. 11. 1997 u tohoto finančního úřadu zaregistrován. Platebním výměrem ze dne 13. 11. 1997, č. j. 27459/97/363900/6123 (dále jen „platební výměr“), stanovil Finanční úřad ve Frýdlantě nad Ostravicí stěžovateli důchodovou daň a daň z objemu mezd za rok 1992. Dne 4. 8. 2005 vydal Finanční úřad Ostrava II. rozhodnutí č. j.

85110/05/389913/4760, kterým bylo podle 49 odst. 2 písm.a) zákona o správě daní a poplatků zamítnuto odvolání stěžovatele vůči uvedenému platebnímu výměru. Navazující odvolání stěžovatele zamítl žalovaný správní orgán rozhodnutím ze dne 4. 11. 2005, č. j. 14043/150/2005. Toto v pořadí prvé rozhodnutí žalovaného o odvolání stěžovatele bylo zrušeno rozsudkem krajského soudu ze dne 21. 2. 2008, č. j. 22 Ca 11/2008. Vázán vysloveným názorem krajského soudu ve zrušujícím rozsudku, vydal žalovaný správní orgán dne 2. 6. 2009, pod č. j. 5329/09-1500-800278, nové rozhodnutí o odvolání, kterým odvolání stěžovatele opět zamítl. Toto rozhodnutí žalovaného napadl stěžovatel správní žalobou, o níž rozhodl krajský soud rozsudkem ze dne 15. 6. 2010, č. j. 22 Ca 195/2009 – 58, tak, že žalobou napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Proti tomuto rozsudku krajského soudu pak směřuje nyní Nejvyšším správním soudem projednávaná kasační stížnost.

Nejvyšší správní soud při posuzování námitek kasační stížnosti vychází z ustálené judikatury Ústavního soudu (např. nález Ústavního soudu ze dne 20. 6. 1996, sp. zn. III. ÚS 84/94, uveřejněný pod č. 34 ve svazku č. 3 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu, nález Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, uveřejněný pod č. 85 ve svazku č. 8 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu), podle níž jedním z principů, které představují součást práva na řádný a spravedlivý proces, jakož i pojem právního státu (čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod, čl. 1 Ústavy), jež vylučuje libovůli při rozhodování, *je* i *povinnost soudů své rozsudky řádně odůvodnit* (ve správním soudnictví podle ustanovení § 54 odst. 2 s. ř. s.). Z odůvodnění rozhodnutí proto musí vyplývat vztah mezi skutkovými zjištěními a úvahami při hodnocení důkazů na straně jedné a právními závěry na straně druhé.

Nejvyšší správní soud nepominul ani nález Ústavního soudu ze dne 11. 4. 2007, sp. zn. I. ÚS 741/06 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), v němž tento soud vyslovil, že „*odůvodnění rozhodnutí soudu jednajícího a rozhodujícího ve správním soudnictví, z něhož nelze zjistit, jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodné skutečnosti, nevyhovuje zákonným požadavkům kladeným na obsah odůvodnění a v konečném důsledku takové rozhodnutí zasahuje do základních práv účastníka řízení, který má nárok na to, aby jeho věc byla spravedlivě posouzena*“. Ostatně Ústavní soud v nálezu ze dne 17. 12. 2008, sp. zn. I. ÚS 1534/08 (dostupný na www.nalus.usoud.cz), rovněž konstatoval, že: „*Soudy jsou povinny svá rozhodnutí řádně odůvodnit; jsou povinny též vysvětlit, proč se určitou námitkou účastníka řízení nezabývaly (např. proto, že nebyla uplatněna v zákonem stanovené lhůtě). Pokud tak nepostupují, porušují právo na spravedlivý proces garantované čl. 36 odst. 1 Listiny*“.

Protože stěžovatel výslovně v kasační stížnosti uvedl, že ji podává z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s., zabýval se Nejvyšší správní soud nejprve otázkou přezkoumatelnosti napadeného rozsudku (§ 109 odst. 3 s. ř. s.). K přednostnímu posouzení napadeného rozsudku z pohledu ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. pak přistoupil Nejvyšší správní soud proto, že by bylo přinejmenším předčasné, posuzovat věc po právní stránce (§ 103 odst. 1 písm. a/ s. ř. s.) za situace, kdy by byl rozsudek správního soudu nepřezkoumatelný.

Otázkou přezkoumatelnosti rozhodnutí správních soudů se Nejvyšší správní soud zabýval ve své judikatuře již dříve. Bylo tomu tak např. v rozsudku ze dne 4. 12. 2003,

č. j. 2 Azs 47/2003 - 130, který byl uveřejněn pod č. 244/2004 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, v němž vyložil, že: „*Za nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. lze považovat zejména ta rozhodnutí, která postrádají základní zákonné náležitosti, z nichž nelze seznat, o jaké věci bylo rozhodováno či jak bylo rozhodnuto, která zkoumají správní úkon z jiných než žalobních důvodů (pokud by se nejednalo o případ zákonem předpokládaného přezkumu mimo rámec žalobních námitek), jejichž výrok je v rozporu s odůvodněním, která neobsahují vůbec právní závěry vyplývající z rozhodných skutkových okolností nebo jejichž důvody nejsou ve vztahu k výroku jednoznačné*“. V rozsudku ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 - 75, dostupném na www.nssoud.cz, pak Nejvyšší správní soud judikoval, že: „*Rozhodnutí krajského soudu je nepřezkoumatelné pro nesrozumitelnost, pokud z něho jednoznačně nevyplývá, podle kterých ustanovení a podle jakých právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí*“. Nejvyšší správní soud též vyslovil v rozsudku ze dne 29. 7. 2004, č. j. 4 As 5/2003 - 52, dostupný na www.nssoud.cz“, že pokud „*z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu není zřejmé, jakými úvahami se soud řídil při naplňování zásady volného hodnocení důkazů či utváření závěru o skutkovém stavu, z jakého důvodu nepovažoval za důvodnou právní argumentaci stěžovatele v žalobě a proč subsumoval popsaný skutkový stav pod zvolené právní normy, pak je třeba pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů a tím i nesrozumitelnost ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.*“. V rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 1. 6. 2005, č. j. 2 Azs 391/2004 - 62, dostupný na www.nssoud.cz, pak tento soud vyslovil právní názor, že: „*Nezabýval-li se krajský soud řádně uplatněným žalobním bodem a místo toho odkázal na odůvodnění rozhodnutí žalovaného správního orgánu, které problematiku, na niž žalobní bod dopadal, vůbec neřešilo, nelze než soudní rozhodnutí zrušit, neboť je nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]*“. V neposlední řadě pak Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 15. 4. 2010, č. j. 7 Afs 15/2010 - 89, dostupný na www.nssoud.cz, vyslovil právní názor, že: „*Dospěje-li krajský soud k závěru, že bylo prekludováno právo správce daně doměřit daň žalobkyni, není jeho rozsudek nepřezkoumatelný pro nedostatek důvodů [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.], nezabývá-li se již dalšími žalobními body*“.

Nejvyšší správní soud i s přihlédnutím ke svým dřívějším judikatorním závěrům konstatuje, že má-li být soudní rozhodnutí přezkoumatelné, musí z něj být zřejmé, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný a jak uvážil pro věc rozhodné skutečnosti, resp. jakým způsobem postupoval při posuzování rozhodných skutečností a proč považuje žalobní body za nedůvodné, popřípadě z jakých důvodů považuje pro věc zásadní argumentaci žalobce za lichou mylnou nebo vyvrácenou. Uvedené pak musí nalézt svůj odraz v odůvodnění soudního rozhodnutí. Je tomu tak proto, že jen prostřednictvím odůvodnění lze dovodit, z jakého skutkového stavu správní soud vyšel a jak jej uvážil. Ponechat stranou nelze ani zásadní okolnost, že odůvodnění rozhodnutí v podstatě předurčuje možný rozsah opravného prostředku (zde kasační stížnosti) proti rozhodnutí správního soudu ze strany účastníků řízení.

V daném případě z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu vyplývá, jaký skutkový stav vzal správní soud za rozhodný, jakým způsobem postupoval při posuzování podstatných skutečností a jak uvážil o těchto skutečnostech, resp. proč považuje žalobní body za nedůvodné, popřípadě z jakých důvodů považuje argumentaci stěžovatele za nesprávnou, jakož i z jakých důvodů zrušil žalobou napadené rozhodnutí

žalovaného ze dne 2. 6. 2009, pod č. j. 5329/09-1500-800278. Z odůvodnění napadeného rozsudku je také jednoznačně patrná formulace právního závěru správního soudu k otázce nicotnosti napadených rozhodnutí, kterou se zabýval krajský soud nejdříve. Pokud by totiž shledal správní rozhodnutí nicotným, bylo by zcela nadbytečným zabývat se vytýkanou nezákonností přezkoumávaného rozhodnutí. Rozsudek krajského soudu je tedy přezkoumatelný.

Stěžovatel dovozuje nepřezkoumatelnost rozsudku (pro nedostatek důvodů) z toho, že se krajský soud nezabýval předloženými důkazy ani důkazy navrženými, tento svůj postup v odůvodnění rozsudku ani nevyložil, rozhodl bez jednání, aniž by byly splněny zákonné podmínky pro tento postup, rozhodl odlišně oproti svému dřívějšímu rozhodnutí (ve věci sp. zn. 22 Ca 78/2003) a že nereflektoval právní moc rozhodnutí žalovaného o delegaci ze dne 9. 9. 1997. Tomuto tvrzení stěžovatele nelze přisvědčit. Jak již je uvedeno shora (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 4. 2010, č. j. 7 Afs 15/2010 - 89), tento soud považuje za souladný se zákonem postup krajského soudu, který po zjištění, že správní rozhodnutí bylo vydáno po marném uplynutí lhůty ke stanovení daně (k čemuž je povinen přihlížet z úřední povinnosti), se již nezabýval dalšími žalobními body. Opačný postup by byl totiž zcela nadbytečný, zatemňující podstatu věci a ve svém důsledku i v rozporu se zásadou hospodárnosti soudního řízení. Krajský soud proto zrušil bez jednání napadené rozhodnutí žalovaného správního orgánu z důvodu uvedeného v ustanovení § 76 odst. 1 písm. c) s. ř. s.

Zcela nepřípadná je výtka stěžovatele, že se krajský soud vůbec nezabýval jeho žalobní námitkou, že platební výměr ze dne 13. 11. 1997, č. j. 27459/97/363920/6123, nevydal místně příslušný správce daně, a že proto nemá esenciální náležitosti rozhodnutí a je nicotným rozhodnutím (paaktem). Otázkou nicotnosti žalobou napadených rozhodnutí se krajský soud při svém rozhodování zabýval přednostně. Tomu také odpovídá odůvodnění jeho rozsudku na str. 2 v šestém odstavci, kde vyslovil právní názor, že je nedůvodná námitka nicotnosti platebního výměru ze dne 13. 11. 1997, č. j. 27459/97/363920/6123, a tento závěr dále odůvodnil. Neopodstatněné je v této souvislosti i tvrzení stěžovatele, že krajský soud nereflektoval právní moc rozhodnutí žalovaného správního orgánu o delegaci ze dne 9. 9. 1997 a vyrozumění o právní moci. Je tomu tak proto, že otázka nabytí právní moci rozhodnutí ze dne 9. 9. 1997, č. j. FŘ/4426/150/97, nebyla mezi účastníky spornou (viz str. 3 odst. 4 žaloby ze dne 26. 8. 2009). Tomu ostatně odpovídá i obsah spisu, kdy je u rozhodnutí č. j. FŘ/4426/150/97 přiložena doručenka, z níž je jednoznačně patrné, že rozhodnutí bylo doručeno stěžovateli dne 15. 9. 1997.

Důvodná není též stížní námitka, že byl rozsudek krajského soudu vydán v rozporu s požadavkem předvídatelnosti soudních rozhodnutí, jak jej již dříve formuloval např. Ústavní soud ve svých nálezech sp .zn. I. ÚS 337/99 a I. ÚS 654/03 (oba dostupné na www.nalus.usoud.cz). Aby byl porušen princip předvídatelnosti soudních rozhodnutí, čímž by na druhé straně bylo možno hovořit o libovůli soudního rozhodování, musela by být současně dána totožnost všech dílčích složek soudního rozhodování (věcná, osobní i časová). Totožností věcnou je třeba rozumět totožnost předmětu řízení. Totožností osobní je pak třeba rozumět, že se musí jednat o rozhodnutí zcela totožného senátu, resp. senátu složeného z týchž soudců. Totožnost časová pak vyjadřuje, že se musí jednat o rozhodnutí vydaná „bezprostředně po sobě“.

V předmětné věci tomu tak nebylo.

Rozsudky sice vynesl týž senát krajského soudu (22 Ca), nikoliv však v totožném personálním složení. Rozsudky nebyly ani vydány bezprostředně po sobě, přičemž zde nelze vyloučit ani možný vliv judikatorní činnosti samotného Nejvyššího správního soudu na rozhodovací praxi správních soudů. V projednávané věci nemůže být dána ani věcná totožnost, když předmětem soudního projednávání byla rozdílná rozhodnutí žalovaného správního orgánu, a stěžovatel se apriori domáhal vyslovení nicotnosti správního rozhodnutí. V řízení před krajským soudem pak ani nebylo, s ohledem na shora uvedené, prováděno dokazování. Poukazovaný rozsudek sp. zn. 22 Ca 78/2003 není ani obsahem soudního spisu, neboť jej stěžovatel soudu ani nepředložil. Kasační stížností napadený rozsudek krajského soudu proto nebyl vydán na základě libovůle krajského soudu, jak mylně dovozuje stěžovatel.

Rozsudek krajského soudu ze dne 15. 6. 2010, č. j. 22 Ca 195/2009 – 58 není nepřezkoumatelný ani z toho důvodu, že se v jeho výroku krajský soud nevyslovil k nicotnosti žalobou napadených rozhodnutí správních orgánů.

Podle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s., kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti (dále jen "rozhodnutí"), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

Podle ustanovení § 76 odst. 2 s. ř. s., zjistí-li soud, že rozhodnutí trpí takovými vadami, které vyvolávají jeho nicotnost, vysloví rozsudkem tuto nicotnost i bez návrhu. Pokud se důvody nicotnosti týkají jen části rozhodnutí, soud vysloví nicotnou jen tuto část rozhodnutí, jestliže z povahy věci nevyplývá, že ji nelze oddělit od ostatních částí rozhodnutí.

Z obsahu podané správní žaloby Ing. V. K. (rozsudečného návrhu), datované dnem 26. 8. 2009 je zřejmé, že se účastník řízení svou vlastní žalobou domáhal pouze toho, aby soud vyslovil nicotnost napadeného rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 6. 2009, č. j. 5329/09-1500-800278, a jemu předcházejícího rozhodnutí Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí ze dne 13. 11. 1997. Pouze pro úplnost se dodává, že stěžovatel svou žalobu nesměřoval proti rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava II. ze dne 4. 8. 2005, č. j. 85110/05/389913/4760, které přímo předcházelo rozhodnutí žalovaného, nýbrž proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 11. 2005, č. j. 14043/150/2005, jež však bylo již zrušeno rozsudkem krajského soudu ze dne 21. 2. 2008, č. j. 22 Ca 11/2008 - 89; tento rozpor neodstranil ani soudem ustanovený zástupce stěžovatele Mgr. Tomáš Gurecký, advokát. Právě tento ustanovený zástupce stěžovatele však korigoval rozsudečný návrh (č.l. 36 a č.l. 40) tak, že se jím stěžovatel domáhal nejen vyslovení nicotnosti uvedených rozhodnutí, ale také jejich zrušení, a to pro jejich nezákonnost. Pro rozhodující soud je pak vždy podstatný toliko poslední rozsudečný návrh.

Nutno proto konstatovat, že se stěžovatel podanou správní žalobou v této věci domáhal toho, aby krajský soud vyslovil nicotnost rozhodnutí žalovaného správního orgánu ze dne 2. 6. 2009, č. j. 5329/09-1500-800278, a jemu nepřímo předcházejícího platebního výměru Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí ze dne 13. 11. 1997, č. j. 27459/97/363920/6123, a současně toho, aby tyto rozhodnutí zrušil pro nezákonnost.

Z citovaných ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. lze dovodit, že se stěžovatel může u krajského soudu žalobou domáhat jak zrušení správního rozhodnutí, tak i popřípadě vyslovení jeho nicotnosti. Z ustanovení § 76 odst. 2 s. ř. s. vyplývá, že zjistí-li soud, že rozhodnutí trpí takovými vadami, které vyvolávají jeho nicotnost, vysloví rozsudkem tuto nicotnost i bez návrhu. Z této dikce, krom okolnosti, že k nicotnosti napadeného rozhodnutí musí soud přihlížet z úřední povinnosti, současně (za použití důkazu opaku) vyplývá, že v případech, kdy krajský soud neshledá důvody k vyslovení nicotnosti, není povinen svým výrokem vyslovit, že zde nicotnost není dána. Tento závěr ovšem neplatí absolutně, ale jen v případech, kdy se stěžovatel domáhal jak vyslovení nicotnosti, tak i zrušení správních rozhodnutí pro jejich nezákonnost. Zde postačí, vypořádá-li se správní soud s návrhem na vyslovení nicotnosti v podaném odůvodnění, v němž ozřejmí účastníkům, proč neshledal, že by správní rozhodnutí bylo nicotné. Naopak v případě, kdy by se účastník řízení domáhal toliko vyslovení nicotnosti, byl by krajský soud vždy povinen vylovit závěr o nicotnosti i ve výrokové části rozsudku - nevyčerpal by totiž předmět řízení.

Tak tomu ale v této věci nebylo.

Stěžovatel se žalobou souběžně domáhal jak zrušení napadených rozhodnutí pro nezákonnost, tak i vyslovení jejich nicotnosti. Krajský soud se proto zcela po právu nejprve zabýval vznesenou námitkou nicotnosti. Teprve po té, co neshledal, že by napadená rozhodnutí byla nicotná, přistoupil k posouzení vytýkané nezákonnosti napadených rozhodnutí. Ve výrokové části napadeného rozsudku proto rozhodl tak, že se žalobou napadené rozhodnutí zrušuje z důvodu prekluze práva k vyměření daně, k čemuž je třeba přihlížet i z úřední povinnosti, a to pro vady řízení před správním orgánem, a k požadavku na vyslovení nicotnosti správních rozhodnutí, který neshledal důvodným, se vyslovil toliko v odůvodnění svého rozsudku.

Stěžovatel dále v kasační stížnosti vytýká krajskému soudu, že přiznal nesprávné účinky rozhodnutím Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí - konkrétně osvědčení o registraci, a naopak nereflektoval na skutečnost, že ke změně místní příslušnosti došlo okamžikem nabytí právní moci rozhodnutí žalovaného ze dne 9. 9. 1997, č. j. FŘ/4426/150/97, o delegaci místní příslušnosti ke správě daní a poplatků z Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí na Finanční úřad Ostrava II. V důsledku uvedeného pochybení pak měl krajský soud dojít i k nesprávnému závěru, že stěžovateli byl řádně a v souladu se zákonem (§ 17 zákona o správě daní a poplatků) doručen platební výměr správce daně - Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí ze dne 13. 11. 1997, č. j. 27459/97/363920/6123, jakož i že byl ve skutečnosti vydán jeho zákonným správcem daně.

Podle ustanovení § 33 odst. 10 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 1997, správce daně prověří údaje sdělené daňovým subjektem při registraci a v případě pochybností o jejich správnosti nebo úplnosti vyzve daňový subjekt, aby údaje blíže vysvětlil, změnil, doplnil a doložil a zároveň určí lhůtu, v níž je daňový subjekt povinen na výzvu odpovědět. Dodrží-li daňový subjekt tuto lhůtu, považuje se za dodrženou i lhůta uvedená v odstavci 1, jestliže jinak k porušení lhůty uvedené v odstavci 1 nedošlo.

Podle ustanovení § 33 odst. 14 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 1997, jestliže daňový subjekt změní sídlo nebo bydliště, popřípadě u něho dojde ke změně místní příslušnosti z jiného důvodu, oznámí tuto změnu svému dosavadnímu místně příslušnému správci daně, který vyznačí na osvědčení omezení doby jeho platnosti. Před skončením této doby je daňový subjekt povinen předložit toto osvědčení správci daně v místě svého nového sídla nebo bydliště, který mu vydá nové osvědčení o registraci s vyznačením dne platnosti přeregistrace. Tímto dnem přechází místní příslušnost na správce daně v místě nového sídla nebo bydliště daňového subjektu. Touto přeregistrací zůstává původní den účinnosti registrace k jednotlivým daním zachován.

Pro uvážení o vznesených výtkách stěžovatele je rozhodné posouzení charakteru a důsledků rozhodnutí vydaného žalovaným ze dne 9. 9. 1997, č. j. FŘ/4426/150/97, a následných úkonů tímto rozhodnutím dotčených správců daně – Finančních úřadů ve Frýdlantě nad Ostravicí a Ostrava II. Především je nutno konstatovat, jak to ostatně uvedl ve svém rozsudku i krajský soud, že rozhodnutím o delegaci dochází z moci úřední (§ 10 odst. 3 zákona č. 531/1990 Sb., o územních finančních orgánech, ve znění účinném pro rok 1997) ke změně podmínek na jejichž podkladě je jinak striktně určena místní příslušnost správce daně. Vydání tohoto rozhodnutí nemá samo o sobě, jak mylně dovozuje stěžovatel, za následek, že od okamžiku, kdy je v právní moci (zde 15. 9. 1997) již původní správce daně - Finanční úřad ve Frýdlantě nad Ostravicí není oprávněn činit jakékoliv úkony v jeho daňových věcech. Právě naopak, pro případy, kdy dojde ke změně podmínek, jimiž je jinak určena místní příslušnost správce daně (§ 33), upravuje zákon o správě daní a poplatků ve svém ustanovení § 33 odst. 14 speciální postup, jimiž jsou dotčení správci daně i daňové subjekty vázáni. Není to totiž rozhodnutí o delegaci místní příslušnosti žalovaného, které opravňuje příslušného správce daně k vedení daňového řízení se stěžovatelem, ale platné osvědčení o registraci k té které konkrétní dani u toho kterého správce daně. Tento postup bylo třeba uplatnit i v předmětné věci, neboť právě rozhodnutí žalovaného bylo jednak oním „jiným důvodem“ ke změně místní příslušnosti, a jednak jím žalovaný současně nerozhodl o omezení doby platnosti původního osvědčení o registraci. Stěžovatel tak mylně zaměňuje oprávnění konkrétního územního finančního orgánu ke správě daní (tedy právo vést se stěžovatelem daňové řízení) s místní příslušností správce daně, která je jinak jeho zákonným předpokladem.

Za této situace proto postupoval Finanční úřad ve Frýdlantě nad Ostravicí v souladu se zákonem, pokud vyzval dne 29. 9. 1997 stěžovatele k předložení jeho původního (aktuálního) osvědčení o registraci a po jeho doručení, v souladu s § 33 odst. 13 zákona o správě daní a poplatků, účinného do 31. 12. 1997, rozhodl o omezení doby platnosti stávajícího osvědčení o registraci stěžovatele k daním u Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí do dne 20. 11. 1997. Teprve až od následujícího dne - tj. ode dne

21. 11. 1997 se stal příslušným ke správě daní stěžovatele Finanční úřad Ostrava II. Tomuto také odpovídá dikce § 33 odst. 14 zákona o správě daní a poplatků, která specielně označuje „původního místně příslušného správce daně“ termínem „dosavadně místně příslušný správce daně“.

Pokud proto krajský soud dovodil, že ke dni vydání platebního výměru - tj. ke dni 13. 11. 1997 byl místně příslušným správcem daně stěžovatele stále Finanční úřad ve Frýdlantě nad Ostravicí, byť by jej bylo možno přiléhavěji označit i termínem „dosavadně místně příslušný správce daně“ uvážil tuto otázku v souladu se zákonem. Z tohoto důvodu nemůže obstát tvrzení stěžovatele, že je platební výměr Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí ze dne 13. 11. 1997, č. j. 27459/97/363920/6123, nicotný, resp. že nebyl ve skutečnosti vydán zákonným správcem daně stěžovatele. Z tohoto důvodu proto nelze za nicotná považovat ani na tento platební výměr navazující rozhodnutí - rozhodnutí o odvolání Finančního úřadu Ostrava II., ani žalobou napadené rozhodnutí žalovaného ze dne 2. 6. 2009, č. j. 5329/09-1500-800278.

Z téhož důvodu neobstojí výtka stěžovatele, že mu uvedený platební výměr i předchozí rozhodnutí Finančního úřadu ve Frýdlantě nad Ostravicí (výzva ze dne 29. 9. 1997 a rozhodnutí o omezení platnosti registrace ze dne 23. 10. 1997) nebyly v souladu se zákonem doručeny (§ 17 zákona o správě daní a poplatků). Sám stěžovatel totiž uvádí, že je nepřevzal z toho důvodu, že byly - podle jeho názoru - vydány nepříslušným správcem daně a nikoliv, že nebyly splněny zákonné předpoklady pro doručení písemností fikcí podle § 17 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků, ve znění účinném do 31. 12. 1997. Jelikož žalobou napadená správní rozhodnutí nejsou nicotná a netrpí stěžovatelem dovozovanými vadami, je i neopodstatněná argumentce stěžovatele rozsudky Nejvyššího správního soudu sp. zn. 7 Afs 90/2007 a sp. zn. 6 A 76/2001, jakož i nálezem Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 8/98.

Vzhledem k tomu, že napadený rozsudek krajského soudu nebyl stižen vytýkanými pochybeními, nemohl být ani stěžovatel zkrácen na svých právech ve smyslu čl. 36 a čl. 37 odst. 2 a 3 Listiny základních práv a svobod. Neobstojí proto stížní námitka, že předmětným rozsudkem krajského soudu byla zasažena jeho ústavní práva.

Ze všech uvedených důvodů proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 poslední věty s. ř. s. kasační stížnost zamítl.

Ve věci rozhodl v souladu s ustanovením § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání..

Stěžovatel ve věci úspěch neměl a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Finanční ředitelství v Ostravě ve věci úspěch sice mělo, nevznikly mu však náklady řízení převyšující jeho běžnou činnost. Nejvyšší správní soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal, a rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Stěžovatel byl v řízení o kasační stížnosti zastoupen ustanoveným advokátem Mgr. Tomášem Gureckým, který podle obsahu spisu dne 6. 10. 2010 vypracoval doplnění kasační stížnosti ze dne 6. 7. 2010. Za tohoto stavu činí odměna za zastupování a náhrada

hotových výdajů advokáta Mgr. Tomáše Gureckého částku 2880 Kč (jeden úkon právní služby po 2100 Kč dle § 7 a § 9 odst. 3 písm. f/ vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů, s přihlédnutím k ustanovení § 11 odst. 1 písm. d/ téže vyhlášky /podání ve věci samé/, a jeden režijní paušál po 300 Kč za jeden dle § 13 odst. 3 téže vyhlášky). Jelikož zástupce stěžovatele je advokát, který je plátcem daně z přidané hodnoty, zvyšuje se částka 2400 Kč o částku, která odpovídá příslušné sazbě daně, jež činí 20 %, tj. o částku 480 Kč. Celková částka 2880 Kč bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 60 dnů od právní moci tohoto rozsudku, protože v tomto případě u ustanoveného advokáta odměnu za zastupování a hotové výdaje platí stát (§ 35 odst. 8 s. ř. s.). Ustanovenému advokátovi nebyla přiznána odměna za zastupování a náhrada hotových výdajů za úkon právní služby, spočívající v první poradě s klientem včetně převzetí a přípravy zastoupení podle § 11 odst. 1 písm. b) vyhlášky č. 177/1996 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Je tomu tak proto, že advokátovi, ustanovenému účastníku řízení soudem, náleží mimosmluvní odměna podle § 11 odst. 1 písm. b) vyhlášky č. 177/1996 Sb. (advokátní tarif) pouze tehdy, pokud po doručení usnesení soudu o ustanovení zástupcem se uskutečnila první porada s klientem (srov. usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 7. 6. 2002, č. j. 6 A 722/2000 – 35, které bylo publikováno ve Soudní judikatuře ASPI). Tuto poradu s klientem ustanovený advokát nedoložil, a Nejvyšší správní soud proto rozhodl na základě skutečností zřejmých ze spisu.

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

V Brně dne 9. prosince 2010

JUDr. Jaroslav Hubáček
předseda senátu