ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci **žalobce: M. D.**, proti **žalovanému: Krajský úřad Jihomoravského kraje**, odbor správní a organizační, se sídlem Žerotínovo nám. 3/5, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 25. 2. 2008, č. j. JMK 88671/2007, sp. zn. S-JMK 88671/2007 OSO, ve věci platebního výměru na místní poplatek za shromažďování, sběr, přepravu, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů, o kasační stížnosti žalovaného proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 20. 1. 2010, č. j. 30 Ca 84/2008 - 37,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalovaný (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného rozsudku Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), kterým bylo zrušeno rozhodnutí stěžovatele ze dne 25. 2. 2008, č. j. JMK 88671/2007, kterým bylo na základě odvolání žalobce (dále jen „účastník řízení“) změněno rozhodnutí Městského úřadu Kuřim (dále též „městský úřad“) ze dne 19. 3. 2007, č. j. MK/5543/07/OF, jímž bylo zamítnuto odvolání účastníka řízení proti platebnímu výměru městského úřadu ze dne 23. 3. 2005, č. j. 30335, kterým byl účastníku řízení vyměřen místní poplatek za provoz systému

shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů v částce 175 Kč za rok 2002.

V odůvodnění rozsudku krajský soud uvedl, že předpokladem pro doručování písemnosti podle § 19 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků"), je, že adresátu písemnosti nebylo možno doručit postupem podle § 17 citovaného zákona, písemnost se vrátí zpět jako nedoručitelná a správní orgán vyčerpal všechny možné prostředky k tomu, aby zjistil aktuální adresu pobytu adresáta. Správce poplatku nese důkazní břemeno ohledně prokázání skutečností, že písemnost doručovaná daňovému subjektu mu také byla fakticky doručena či že byla doručena nikoli fakticky, nýbrž náhradním způsobem za splnění striktních zákonných podmínek. Z obsahu správního spisu však nevyplývá, že by městský úřad učinil veškeré kroky směřující k tomu, aby zjistil aktuální adresu účastníka řízení a na tuto mu doručoval písemnosti. Odkaz na obecnou oznamovací povinnost ve smyslu § 33 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků však u místního poplatku není relevantní, neboť účastník řízení není osobou, na kterou by tato povinnost ve smyslu § 33 téhož zákona dopadala. Krajský soud dále uvedl, že obecná registrační a s tím související oznamovací povinnost v případě jednorázové daňové povinnosti (ročního místního poplatku) na účastníka řízení nedopadá. Navíc účastník řízení ve smyslu § 10 odst. 5, věty první, zákona č. 133/2000 Sb., o evidenci obyvatel a rodných číslech a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o evidenci obyvatel"), změnu místa trvalého pobytu dne 8. 10. 2002 ohlašovně v novém místě trvalého pobytu ohlásil. Městský úřad tedy nepostupoval řádně, neboť nevyčerpal všechny reálné možnosti ke zjištění skutečného pobytu účastníka řízení. Tímto nesprávným postupem došlo k porušení principu legality a k ohrožení principu spravedlivého procesu.

Proti tomuto rozsudku podal stěžovatel v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Podle jeho názoru spočívá nepřezkoumatelnost napadeného rozsudku krajského soudu v absenci odůvodnění ve vztahu k neaplikaci § 33 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Stěžovatel neshledává odůvodnění této námitky krajským soudem za dostatečné, neboť neobsahuje zdůvodnění výjimky z registrační povinnosti, a tedy i oznamovací povinnosti, podle citovaného ustanovení. Z rozsudku krajského soudu lze pouze dovodit (pro absenci výslovného uvedení), že krajský soud registrační a oznamovací povinnost v daném případě vylučuje z důvodu, že předmětný místní poplatek považuje za daňovou povinnost jednorázovou, která nepodléhá registrační a oznamovací povinnosti ve smyslu § 33 zákona o správě daní a poplatků. Dále podle stěžovatele nepřezkoumatelnost spočívá v nedostatku důvodů, protože krajský soud sice zrušil rozhodnutí pro podstatné porušení ustanovení o řízení před správním orgánem, avšak z odůvodnění rozsudku není zřejmé, jaké procesní ustanovení bylo stěžovatelem, resp. městským úřadem, porušeno. V tomto lze shledávat zásadní nedostatek rozsudku. Nepřezkoumatelnost shledává stěžovatel rovněž v tom,

že krajský soud dovozuje povinnost správců daní zjišťovat aktuální údaje o daňových subjektech, avšak bez odůvodnění, z čeho tato povinnost vyplývá, resp. které ustanovení zákona jim tento postup nařizuje. Nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem shledával stěžovatel v tom, že vyloučil aplikaci § 33 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků na rozhodování ve věcech místních poplatků. Místní poplatek není jednorázovou daňovou povinností, protože daňová, resp. poplatková, povinnost trvá, dokud jsou splněny podmínky na straně poplatníka, tj. třeba i 50 let. Je však zřejmé, že zákon o správě daní a poplatků nebude aplikován stejně v řízení o daních z příjmů a v řízení o místním poplatku. Odlišnost vychází z toho, že zákon č. 565/1990 Sb., o místních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o místních poplatcích"), je zákonem speciálním k zákonu o správě daní a poplatků, který v § 14 odst. 2 mimo jiné stanoví, že obec v obecně závazné vyhlášce upraví ohlašovací povinnost ke vzniku a zániku poplatkové povinnosti. To znamená, že citovaný zákon spolu s obecně závaznou vyhláškou obce ukládá poplatníku místního poplatku samostatnou oznamovací, resp. registrační, povinnost. Neupravuje-li obecně závazná vyhláška obce všechny povinnosti poplatníka, aplikuje se obecný právní předpis, tj. zákon o správě daní a poplatků. Zákon o místních poplatcích však již neřeší změny údajů, které se uvádějí při plnění ohlašovací povinnosti. Pro tyto situace je nutné aplikovat § 33 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Z uvedeného je tedy zřejmé, že § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích nevylučuje aplikaci § 33 zákona o správě daní a poplatků jako celku. Ke vztahu zákona o správě daní a poplatků a zákona o místních poplatcích se již v minulosti vyslovil Nejvyšší správní soud (rozsudek č. j. 2 As 49/2004 - 83) tak, že se jedná o vztah obecného a zvláštního předpisu. K souladu ohlašovací povinnosti ke vzniku a zániku poplatkové povinnosti podle § 14 odst. 2 zákona o místních poplatcích s registrační povinností podle § 33 odst. 16 zákona o správě daní a poplatků se již také vyjádřil Nejvyšší správní soud (rozsudek č. j. 8 As 1/2006 - 136) tak, že citované ustanovení obou zákonů spolu korespondují a že podle § 33 odst. 15 zákona o správě daní a poplatků platí, že pokud je správcem daně orgán obce, může podle místních podmínek stanovenou registrační povinnost daňových subjektů vhodně omezit, jak co do okruhu daňových subjektů, tak co do okruhu jimi uváděných skutečností. Nelze se ani ztotožnit s blíže neodůvodněným odkazem na zákon o evidenci obyvatel, který má způsobovat to, že účastník řízení nemá vůči správci poplatku oznamovací povinnost, a současně to, že správce poplatku je povinen zjišťovat informace z Informačního systému evidence obyvatel. Takové pojetí by znamenalo, že zákon o evidenci obyvatel je k zákonu o správě daní a poplatků zákonem speciálním. Podle názoru stěžovatele je § 33 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků lex specialis k § 10 odst. 5 zákona o evidenci obyvatel. Tomuto pojetí rovněž odpovídá celá koncepce daňového systému. Ostatně § 19 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků stanoví, že se doručuje veřejnou vyhláškou i v případě, kdy se adresát písemnosti na adrese pobytu sídla nebo adrese pro doručování, které ohlásil správci daně, nezdržuje. Tímto je jednoznačně dána spojitost právě mezi oznamovací povinností a doručování veřejnou vyhláškou. Stěžovatel dále vyjádřil

nesouhlas s tím, jak krajský soud vymezuje podmínky pro doručování podle § 19 zákona o správě daní a poplatků, když podmínky upravené v citovaném ustanovení bez náležitého odůvodnění rozšířil o „a správní orgán vyčerpal všechny možné prostředky k tomu, aby zjistil aktuální adresu pobytu adresáta“, což je v přímém rozporu s citovaným ustanovením v návaznosti na § 33 odst. 7 citovaného zákona. V tom lze spatřovat rovněž nepřezkoumatelnost rozsudku krajského soudu spočívající v nedostatku důvodů. K otázce aplikace § 33 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků na doručování se již vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 20. 8. 2009, č. j. 2 Afs 96/2008 - 74. Pokud se týká odkazu krajského soudu na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 5 Afs 151/2006 - 72, pak lze plně souhlasit se závěrem, který dovodil Nejvyšší správní soud. V souzeném případě byly tyto podmínky splněny, jak vyplývalo ze spisového materiálu, zejména ze zásilky adresované účastníku řízení vrácené doručujícím orgánem s poznámkou „na uvedené adrese neznámý.“ Ve vztahu k nálezu Ústavního soudu ze dne 3. 6. 2003, sp. zn. II. ÚS 23/03, je třeba doplnit, že tento se týkal výhradně doručování podle § 17 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků bez vazby na doručování veřejnou vyhláškou, kdy krajským soudem použitý text nálezu je vlastně popisem institutu fikce doručení. Proto je odkaz na tento nález nepřípadný. Stěžovatel má tedy za to, že byly splněny podmínky pro doručování podle § 19 zákona o správě daní a poplatků, neboť zásilka adresovaná účastníku řízení zaslaná na jeho adresu posledně známou správci poplatku se vrátila od doručovatele s poznámkou „na uvedené adrese neznámý“. V takovém případě nebylo možné doručit podle § 17 zákona o správě daní a poplatků, nýbrž muselo být doručeno podle § 19 citovaného zákona, což se také stalo. Stěžovatel je toho názoru, že unesl důkazní břemeno ve věci doručování, jak mu ukládá § 31 odst. 8 písm. a) zákona o správě daní a poplatků, a z těchto důvodů navrhl, aby napadený rozsudek byl zrušen a věc byla vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení.

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.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval námitkami nepřezkoumatelnosti rozsudku z důvodu nedostatku odůvodnění [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Pokud by tyto námitky byly důvodné, již tato okolnost samotná by byla důvodem pro zrušení rozsudku krajského soudu.

Má-li jakékoli rozhodnutí krajského soudu projít testem přezkoumatelnosti, je třeba, aby se ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. jednalo o rozhodnutí srozumitelné a opřené o dostatek důvodů. V čem lze spatřovat tyto jednotlivé atributy testu přezkoumatelnosti, však soudní řád správní nestanoví, a proto je třeba vycházet především z toho, co vytvořila dosavadní judikatura.

V této souvislosti je nutno odkázat na ustálenou judikaturu Ústavního soudu k otázce přezkoumatelnosti a přesvědčivosti rozhodnutí obecných soudů, podle které *„z hlediska stanoveného postupu (čl. 36 odst. 1 Listiny) je požadavek řádného a vyčerpávajícího zdůvodnění rozhodnutí orgánů veřejné moci jednou ze základních podmínek ústavně souladného rozhodnutí“* (viz nález Ústavního soudu ze dne 3. 2. 2000, sp. zn. III. ÚS 103/99, publikovaný jako N 17/17 SbNU 121; či nález téhož soudu ze dne 28. 8. 2001, sp. zn. I. ÚS 60/01, publikovaný jako N 127/23 SbNU 227). Předmětný soud rovněž opakovaně judikoval, že absence řádného odůvodnění v napadeném rozhodnutí může vést k jeho zrušení Ústavním soudem, neboť nepřezkoumatelné rozhodnutí nedává dostatečné záruky pro to, že nebylo vydáno v důsledku libovůle a způsobem porušujícím ústavně zaručené právo na spravedlivý proces (srov. například nález Ústavního soudu ze dne 26. 6. 1997, sp. zn. III. ÚS 94/97, publikovaný jako N 85/8 SbNU 287; či nález téhož soudu ze dne 21. 10. 2004, sp. zn. II. ÚS 686/02, publikovaný jako N 155/35 SbNU 147). To platí zejména tehdy, když se nedostatky odůvodnění týkají možného porušení základního práva nebo ústavního principu (srov. nález Ústavního soudu ze dne 21. 10. 2004, sp. zn. II. ÚS 686/02, publikovaný jako N 155/35 SbNU 147).

Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 - 75, publikovaného pod č. 133/2004 Sb. NSS, *„nepřezkoumatelnost pro nedostatek důvodů je založena na nedostatku důvodů skutkových, nikoliv na dílčích nedostatcích odůvodnění soudního rozhodnutí. Musí se přitom jednat o vady skutkových zjištění, o něž soud opírá své rozhodovací důvody. Za takové vady lze považovat případy, kdy soud opřel rozhodovací důvody o skutečnosti v řízení nezjišťované, případně zjištěné v rozporu se zákonem, anebo případy, kdy není zřejmé, zda vůbec nějaké důkazy byly v řízení provedeny.“*

Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 Afs 24/2005 - 44, publikovaného pod č. 689/2005 Sb. NSS potom vyplývá, že *„není-li z odůvodnění napadeného rozsudku krajského soudu zřejmé, proč soud nepovažoval za důvodnou právní argumentaci účastníka řízení v žalobě a proč žalobní námitky účastníka považuje za liché, mylné nebo vyvrácené, nutno pokládat takové rozhodnutí za nepřezkoumatelné pro nedostatek důvodů ve smyslu § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. zejména tehdy, jde-li o právní argumentaci, na níž je postaven základ žaloby. Soud, který se vypořádává s takovou argumentací, ji nemůže jen pro nesprávnost odmítnout, ale musí také uvést, v čem konkrétně její nesprávnost spočívá.“*

S ohledem na výše předestřenou judikaturu Nejvyšší správní soud neshledal důvodné tvrzení stěžovatele o nepřezkoumatelnosti napadeného rozsudku z důvodu absence odůvodnění ve vztahu k § 33 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, dále proto, že z odůvodnění není zřejmé, jaké procesní ustanovení bylo správními orgány porušeno a z čeho vyplývá povinnost správce daně zjišťovat aktuální údaje o daňových subjektech. Krajský soud totiž napadený rozsudek srozumitelným způsobem odůvodnil a pro stěžovatele z něj jasně vyplývá, z jakých skutečností

krajský soud vycházel a jakými úvahami se při svém rozhodování řídil. Krajský soud přezkoumal napadené rozhodnutí v souladu s § 65 a násl. s. ř. s., tj. v mezích žalobních bodů se zabýval postupem správních orgánů v předcházejícím řízení, shrnul podstatu sporu a skutečný stav věci potřebný pro posouzení důvodnosti žalobních bodů. Protože stížní námitka nepřezkoumatelnosti nebyla shledána důvodnou, a navíc vzhledem k tomu, že v důvodech nepřezkoumatelnosti spatřuje stěžovatel i nezákonnost, zabýval se Nejvyšší správní soud posouzením zákonnosti rozsudku krajského soudu z hlediska správnosti právního posouzení podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Ze správního spisu vyplývá, že městský úřad vydal dne 23. 3. 2005 platební výměr č. j. 30335, kterým byl účastníku řízení vyměřen místní poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů v částce 175 Kč za rok 2002. Tento byl doručován účastníku řízení do vlastních rukou na adresu B., B. Č., s tím, že byl vrácen zpět s poznámkou pošty – adresát na uvedené adrese neznámý. Následně byl účastník řízení vyzván veřejnou vyhláškou městského úřadu ze dne 21. 11. 2005, č. j. VV/10123/2005/KOLN, aby se dostavil k městskému úřadu a převzal písemnost ze dne 23. 3. 2005, č. j. 30335. Na úřední desce městského úřadu byla tato vyhláška vyvěšena od 21. 11. 2005 do 6. 12. 2005, na úřední desce Úřadu městské části města Brna, Brno střed, byla vyvěšena od 24. 11. 2005 do 12. 12. 2005. Účastník řízení napadl tento platební výměr odvoláním ze dne 13. 12. 2006, v němž uvedl, že se o vydání platebního výměru dozvěděl až z doručeného usnesení Městského soudu v Brně ze dne 6. 2. 2006, č. j. 96 Nc 494/2006 - 5, o nařízení exekuce. Namítl, že nebyly splněny podmínky pro doručení platebního výměru veřejnou vyhláškou, neboť v době jeho vydání se zdržoval v místě svého trvalého bydliště v O. u B., kde byl nahlášen k trvalému pobytu a kam mu nebyl platební výměr zasílán. Účastník se poté, kdy mu bylo doručeno předmětné usnesení, dne 15. 3. 2006 dostavil na Městský úřad v Kuřimi a místní poplatek ve výši 175 Kč zaplatil. Současně předložil kopii potvrzení vydaného Magistrátem města Brna, že v době od 29. 7. 2002 do 20. 9. 2002 byl hlášen k trvalému pobytu na adrese B. Č., B. Odvolání účastníka řízení bylo rozhodnutím městského úřadu dne 19. 3. 2007, č. j. MK/5543/07/OF, zamítnuto s odůvodněním, že lhůta pro podání odvolání marně uplynula dnem 8. 1. 2006, neboť platební výměr byl dle městského úřadu doručen dne 9. 12. 2005. Proti tomuto rozhodnutí podal účastník řízení opět odvolání, o kterém dne 25. 2. 2008 rozhodl stěžovatel tak, že změnil výrokovou část rozhodnutí, aby v souladu s § 32 odst. 2 písm. c) a d) zákona o správě daní a poplatků obsahovala základní náležitosti rozhodnutí. Stěžovatel dospěl k závěru, že platební výměr byl účastníku řízení řádně doručen výše uvedenou veřejnou vyhláškou, marným uplynutím odvolací lhůty nabyl právní moci dne 9. 1. 2006, a proto městský úřad dospěl ke správnému závěru, že odvolání účastníka řízení ze dne 13. 12. 2006 bylo podáno opožděně. Stěžovatel dále uvedl, že identifikace doručovaného rozhodnutí podle data vydání a č. j. byla dostatečně jasná, jednoznačná a nezaměnitelná. Dále

uvedl, že účastník řízení pochybil, pokud ohlásil dne 8. 10. 2002 změnu trvalého pobytu pouze ohlašovně v místě nového trvalého pobytu.

V dané věci je tedy sporná otázka, zda byl platební výměr účastníku řízení řádně doručen veřejnou vyhláškou, a zda tak bylo jeho odvolání ze dne 13. 12. 2006 podáno opožděně.

Podle § 19 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků není-li správci daně znám pobyt nebo sídlo příjemce, doručí písemnost veřejnou vyhláškou, pokud není ustanoven zástupce podle § 10 odst. 2. Stejně se postupuje i v případě, že se adresát písemnosti na místě svého pobytu, sídla nebo adrese pro doručování, které ohlásil správci daně, nezdržuje.

Podle § 10 odst. 5, věty první, zákona o evidenci obyvatel změnu místa trvalého pobytu občan ohlásí ohlašovně v místě nového trvalého pobytu.

Podle § 15, věty první, zákona o místních poplatcích zavedení poplatků stanoví obec obecně závaznou vyhláškou, ve které upraví podrobnosti jejich vybírání, zejména stanoví konkrétní sazbu poplatku, ohlašovací povinnost ke vzniku poplatkové povinnosti, splatnost, úlevy a případné osvobození od poplatků.

Podle čl. 5 obecně závazné vyhlášky Města Kuřimi č. 7/2001 ze dne 13. 12. 2001 (dále jen „obecně závazná vyhláška“) je poplatník povinen ohlásit správci poplatku zánik jeho poplatkové povinnosti v důsledku změny trvalého pobytu v obci, a to nejpozději do 15 dnů ode dne, kdy tato změna nastala.

Podle § 33 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků platí, že dojde-li ke změnám skutečností uvedených v odstavcích 1 a 6 citovaného ustanovení, zejména zanikne-li jeho daňová povinnost u některé z daní, je povinen daňový subjekt tyto změny oznámit správci daně do patnácti dnů ode dne, kdy nastaly.

Namítal-li stěžovatel, že ve vztahu k účastníku řízení lze aplikovat § 33 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, podle něhož je daňový subjekt povinen oznámit správci daně změny v údajích, které mu sdělil při plnění registrační nebo oznamovací povinnosti, a to do patnácti dnů ode dne, kdy nastaly, a proto byly splněny podmínky pro doručování platebního výměru veřejnou vyhláškou podle § 19 odst. 1 citovaného zákona, není tento jeho právní názor správný. Ustanovení § 33 zákona o správě daní a poplatků upravuje registrační povinnost poplatníka, který obdrží povolení nebo získá oprávnění k podnikatelské činnosti nebo začne provozovat jinou samostatnou výdělečnou činnost, a oznamovací povinnost poplatníka, který začal vykonávat činnost nebo pobírat příjmy podrobené dani. Účastník řízení jako poplatník místního poplatku nebyl daňovým subjektem, na něhož by se vztahovala povinnost stanovená v § 33 odst. 1 a 2 zákona o správě daní a poplatků, a proto také neměl oznamovací povinnost podle odst. 7 citovaného

ustanovení. Navíc jak stěžovatel v kasační stížnosti správně uvedl, zákon o místních poplatcích je zákonem speciálním k zákonu o správě daní a poplatků. Pokud obecně závazná vyhláška vydaná na základě zmocnění obsaženého v zákoně o místních poplatcích upravuje oznamovací povinnost poplatníka místního poplatku, pak nelze i z tohoto důvodu aplikovat § 33 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků.

Částečně důvodně však stěžovatel v této souvislosti namítal, že místní poplatek není jednorázovou daňovou povinností, protože daňová, resp. poplatková, povinnost trvá, dokud jsou splněny podmínky na straně poplatníka. Se závěrem krajského soudu, že předmětný místní poplatek nepodléhá registrační povinnosti a s tím související oznamovací povinnosti, neboť se v jeho případě jedná o jednorázovou daňovou povinnost (§ 33 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků), se Nejvyšší správní soud sice neztotožňuje, ale vzhledem k výše uvedenému v souvislosti s tím, že obecně závazná vyhláška obce Kuřimi ukládá poplatníkovi místního poplatku samostatnou oznamovací povinnost, je otázka posouzení povahy místního poplatku v souvislosti s aplikací § 33 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků pro dané řízení bezpředmětná. Tato vada tak nemá vliv na zákonnost napadeného rozsudku.

V návaznosti na právě uvedené zdejší soud zdůrazňuje, že samotná existence čl. 5 obecně závazné vyhlášky obce Kuřimi a v ní na základě zmocňujícího § 15 zákona o místních poplatcích zavedená lhůta pro plnění ohlašovací povinnosti v návaznosti na povinnost platit místní poplatek za provoz systému shromažďování, sběru, přepravy, třídění, využívání a odstraňování komunálních odpadů (to znamená ohlašovací povinnost jak pro placení, tak i pro příslušné změny), nemá pro posouzení rozhodné otázky, tj. způsobu doručování platebního výměru, relevantní význam, neboť právní úprava doručování v ní není obsažena. Z daného vyplývá, že pro posouzení rozhodné otázky je nutno vycházet výlučně ze zákona o správě daní a poplatků.

Jelikož účastník řízení v souladu s výše uvedeným článkem obecně závazné vyhlášky nesplnil povinnost ohlásit správci poplatku zánik své poplatkové povinnosti v důsledku změny trvalého pobytu, a to nejpozději do 15 dnů ode dne, kdy tato změna nastala, přičemž se účastník řízení pouze v souladu s § 10 odst. 5, větou první, zákona o evidenci obyvatel přihlásil k trvalému pobytu na adrese B., B. Č. (od 29. 7. 2002 do 20. 9. 2002) a následně dne 8. 10. 2002 ohlásil změnu trvalého pobytu ohlašovně v obci O. u B., kde se od této doby zdržuje, dopustil se tak porušení povinnosti nepeněžité povahy vyplývající z čl. 5 obecně závazné vyhlášky, a podle čl. 7 této vyhlášky mu mohla být uložena pokuta podle § 37 zákona o správě daní a poplatků. V žádném případě ale nelze z nesplnění této povinnosti bez dalšího dovozovat splnění zákonné podmínky pro aplikaci § 19 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků.

Právní úprava doručování v daňovém řízení je obsažena v § 17 až § 20 zákona o správě daní a poplatků, přičemž není ponecháno na úvaze správce daně, který způsob doručování zvolí. Musí postupovat výlučně tím způsobem, pro který jsou dány zákonem presumované podmínky. Podle § 32 odst. 1 citovaného zákona jsou pak rozhodnutí pro příjemce právně účinná jen, jsou-li jim řádným způsobem doručena nebo sdělena.

Doručování veřejnou vyhláškou ve smyslu § 19 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků přichází v úvahu tehdy, není-li správci daně znám pobyt nebo sídlo příjemce nebo pokud se adresát písemnosti na místě svého pobytu, sídla nebo adrese pro doručování, které ohlásil správci daně, nezdržuje. Zákon o správě daní a poplatků konstruuje institut doručování veřejnou vyhláškou jako výjimečnou a mezní možnost. Jedná se o náhradní způsob doručení, který přichází v úvahu až tehdy, nelze–li použít postup podle § 17 zákona o správě daní a poplatků. Veřejné vyhlášky k doručení tak lze použít pouze tehdy, pokud jsou vyčerpány všechny dostupné prostředky ke zjištění pobytu účastníků a další šetření by bylo na újmu rychlosti řízení.

Podle § 31 odst. 8 písm. a) zákona o správě daní a poplatků je povinností správce daně prokazovat doručení vlastních písemností daňovému subjektu. Správce daně je tak povinen prokázat i splnění podmínek pro užití náhradního způsobu doručení podle § 19 citovaného zákona.

Stěžovatel povinnosti prokázat doručení platebního výměru nedostál. Nejvyšší správní soud se ztotožňuje s názorem krajského soudu, že městský úřad nepostupoval řádně, neboť nevyčerpal všechny možné prostředky k tomu, aby zjistil aktuální adresu pobytu účastníka řízení, např. z Informačního systému evidence obyvatel. Z uvedeného důvodu nebyly splněny podmínky pro doručování platebního výměru veřejnou vyhláškou podle § 19 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků. Správní orgány tak svým postupem upřely účastníku řízení ve správním řízení základní procesní práva.

Poukazoval-li stěžovatel na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 7. 2005, č. j. 2 As 49/2004 - 83, a ze dne 28. 3. 2007, č. j. 8 As 1/2006 - 136, tyto řeší otázku vztahu zákona o místních poplatcích a zákona o správě daní a poplatků, která není v tomto řízení sporná. Pokud stěžovatel odkázal na rozsudek ze dne 20. 8. 2009, č. j. 2 Afs 96/2008 - 74, tento odkaz je nedůvodný, protože v tomto rozsudku byla řešena odlišná právní otázka, a to, zda při doručování rozhodnutí o zrušení registrace plátce daně nastala fikce doručení podle § 17 odst. 5 zákona o správě daní a poplatků. Rovněž odkaz na rozsudek ze dne 22. 10. 2007, č. j. 5 Afs 151/2006 - 72, je nedůvodný, neboť v něm byla řešena otázka, jak má být doručováno daňovému poradci, tj. zástupci jiného daňového subjektu.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s., podle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., 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 účastníku řízení 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 30. listopadu 2010

JUDr. Radan Malík
předseda senátu