

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce **ZAKOV STEEL, a. s.,** se sídlem Štítina, Ivana Kubince 2, zast. Mgr. Lukášem Raidou, advokátem, se sídlem Ostrava – Moravská Ostrava, Hrabákova 1, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové,** se sídlem Hradec Králové, Horova 17, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 11. 2007, č. j. 7204/07-1500-607727, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 28. 2. 2011, č. j. 31 Ca 187/2008 - 91,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobce jako stěžovatel domáhá zrušení shora označeného rozsudku krajského soudu, jímž byla zamítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 11. 2007, č. j. 7204/07-1500-607727, kterým bylo zamítnuto stěžovatelovo odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu v Ústí nad Orlicí ze dne 28. 6. 2007, č. j. 65770/07/273900/2807 – osvědčení o registraci žalobce plátcem daně z přidané hodnoty s účinností od 1. 12. 2003. Žalovaný své rozhodnutí opřel o rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 16. 4. 2007, č. j. 43/99 941/2005 - 431, delegující místní příslušnost ke správě všech daní daňového subjektu, s výjimkou daně dědické a daně darovací spravovaných Finančním úřadem v Opavě, na Finanční úřad Ústí nad Orlicí. Na

základě tohoto rozhodnutí musel správce daně podle § 33 odst. 16 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád z r. 1992“) vydat rozhodnutí, které nemuselo být odůvodněno. Žalovaný v důvodech odvolacího rozhodnutí rovněž zmínil, že skutečnosti nově uvedené v odvolání je třeba řešit podáním návrhu ministerstvu na novou delegaci.

Žaloba stála na nedůvodnosti a neplatnosti rozhodnutí o delegaci jako podkladového rozhodnutí, likvidačním postupu delegovaného správce daně, nesprávnosti procesního postupu a požadovala též zrušení tohoto delegačního rozhodnutí. V doplnění žaloby žalobce poukázal na judikaturu, z níž je třeba dovodit přezkoumatelnost rozhodnutí o delegaci a nezbytnost odůvodnění takových rozhodnutí a předložil rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 14. 2. 2008, č. j. 43/13 419/2008-431, jímž byla delegována místní příslušnost ke správě daní zpět na Finanční úřad v Opavě.

O této žalobě rozhodoval krajský soud opakovaně. Poprvé ji zamítl rozsudkem ze dne 28. 2. 2008, č. j. 31 Ca 3/2008 - 27, z důvodů, že po změně místní příslušnosti byl správce daně povinen vydat rozhodnutí o registraci s vyznačením dne platnosti přeregistrace; rozhodnutí o delegaci přitom nebyl oprávněn přezkoumávat. Tento rozsudek byl zrušen rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 8. 2008, č. j. 2 Afs 63/2008 – 60. Zdejší soud v něm poukázal na skutečnost, že žaloba svým obsahem směřovala jak proti rozhodnutí o delegaci, tak proti rozhodnutí o registraci. Upozornil, že náhled na soudní přezkum rozhodnutí o delegaci se změnil v důsledku usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 7. 2008, sp. zn. 7 Afs 13/2007 – 54 (publ. pod č. 1720/2008 Sb. NSS), podle něhož se jedná o rozhodnutí podle § 65 odst. 1 s. ř. s. podléhající soudnímu přezkumu. Pochybení shledal Nejvyšší správní soud v tom, že krajský soud žalobu posuzoval pouze jako žalobu proti rozhodnutí o registraci. Svým obsahem jak výše uvedeno, však směřovala i proti rozhodnutí o delegaci a nebylo podstatné, že žalovaným byl v obou případech jiný správní orgán. Rozhodlo-li o delegaci v posledním stupni Ministerstvo financí, bylo na místě podle § 7 odst. 7 s. ř. s. postoupení žaloby v této části soudu věcně a místně příslušnému.

Krajský soud poté usnesením ze dne 24. 11. 2008 vyloučil k samostatnému projednání žalobu proti rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 16. 4. 2007, č. j. 43/99 941/2005 – 431, a řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 11. 2007, č. j. 7204/07-1500-607727, usnesením ze dne 18. 9. 2009 přerušil, aby vyčkal rozhodnutí o postoupené věci Městským soudem v Praze. Ten krajskému soudu zaslal pravomocné usnesení ze dne 30. 9. 2010, č. j. 7 Ca 32/2009 - 51, jímž žalobu proti rozhodnutí o delegaci odmítl jako opožděnou; upozornil současně, že byla podána kasační stížnost.

Krajský soud nyní napadeným rozsudkem zamítl žalobu proti rozhodnutí o registraci s odůvodnění, že v případě delegace místní příslušnosti na jiného správce daně musí tento podle § 33 odst. 16 daňového řádu z r. 1992 vydat nové osvědčení o registraci. Toto rozhodnutí bylo vydáno v souladu se zákonem a obsahovalo zákonné náležitosti včetně vypořádání, byť stručného, s odvolací námitkou směřující vůči rozhodnutí o delegaci. Krajský soud se neztotožnil s žalobní námitkou, že rozhodnutí o delegaci bylo řízením podkladovým ve vztahu k rozhodnutí o registraci a odkázal na pravomocné rozhodnutí Městského soudu v Praze.

Stěžovatel v kasační stížnosti zdůraznil, že od samého počátku se formou opravných prostředků podle daňového řádu z r. 1992 i ve správním soudnictví bránil změně místní příslušnosti správce daně z Finančního úřadu v Opavě na Finanční úřad v Ústí nad Orlicí. Pro tuto změnu nikdy neexistovaly žádné důvody, což plyne i ze skutečnosti, že Ministerstvo financí následně místní příslušnost přeneslo zpět na Finanční úřad v Opavě, aniž by v mezidobí došlo k nějakým skutkovým změnám. Proto stěžovatel musí vést nekončící anabázi správních a soudních řízení k vyřešení otázky, zda v dubnu r. 2007 byly či nebyly dány zákonné důvody pro delegaci místní příslušnosti. O delegaci nebylo vedeno žádné řízení a stěžovatel se o něm dozvěděl až doručením rozhodnutí o delegaci, které však v rozhodné době nebylo považováno za rozhodnutí, proti němuž by bylo možné podat opravný prostředek či je napadnout žalobou. Finanční úřad pak v návaznosti na toto rozhodnutí – „nerozhodnutí“ vydal osvědčení o registraci k dani. Toto rozhodnutí sice již bylo přezkoumatelné, ale v řízeních, které stěžovatel vedl, nemohl dosáhnout úspěchu, neboť vždy bylo poukázáno na vázanost rozhodnutím Ministerstva financí o delegaci. Žádný z rozhodujících orgánů se přitom nezabýval meritorními námitkami žalobce proti změně místní příslušnosti. V tom stěžovatel shledává prvky porušení spravedlivého procesu a porušení práv a oprávněných zájmů daňového subjektu. Výsledek řízení po zrušení předchozího rozsudku krajského soudu Nejvyšším správním soudem tak je zcela v rozporu s důvody, pro které byl zrušující rozsudek vydán. Pokud by měl být výsledek shodný, jistě by Nejvyšší správní soud nevedl žalobce k vedení dalších řízení a placení soudních poplatků. Ačkoliv se tedy rozhodnutí městského soudu a krajského soudu nazírána samostatně jeví jako zákonná, ve svém celku a souvislostech jsou odepřením spravedlnosti. Rozhodnutí ministerstva sice nemělo žádné přímé následky, pokud by se však jednalo o nezákonný zásah, pak tento nastal až změnou místní příslušnosti, nikoliv vydáním rozhodnutí ministerstva. Pro stěžovatele je absurdní myšlenka, že jediným důvodem pro vydání přezkoumávaného rozhodnutí bylo rozhodnutí Ministerstva financí bez ohledu na skutkový stav. Navrhuje proto, aby Nejvyšší správní soud spojil ke společnému řízení jím podané kasační stížnosti proti rozsudku (správně usnesení) Městského soudu v Praze ze dne 30. 9. 2010 č. j. 7 Ca 32/2009 - 52 s řízením o kasační stížnosti Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 28. 2. 2011, č. j. 31 Ca 3/2008 - 91, a obě tato rozhodnutí zrušil.

Žalovaný ve svém vyjádření uvedl, že rozsudek krajského soudu považuje za věcně správný a navrhl zamítnutí kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval tím, zda lze obě kasační stížnosti spojit ke společnému řízení a zjistil, že to není objektivně možné. O kasační stížnosti stěžovatele proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 30. 9. 2010, č. j. 7 Ca 32/2009 - 52, bylo totiž Nejvyšším správním soudem rozhodnuto rozsudkem ze dne 23. 6. 2011, č. j. 5 Afs 11/2011 - 79, tedy dříve, než byla tomuto soudu doručena nyní řešená kasační stížnost (dne 26. 7. 2011).

Dále se Nejvyšší správní soud zabýval přípustností kasační stížnosti. Kasační stížnost je dle § 102 s. ř. s. zásadně přípustná, s výjimkou případů taxativně vypočtených v § 104 s. ř. s., pokud splňuje zákonné náležitosti (§ 106 odst. 1 s. ř. s.), je podána včas (§ 106 odst. 2 s. ř. s.) a stěžovatel je řádně zastoupen (§ 105 s. ř. s.). Vzhledem k tomu, že jedná o kasační stížnost podanou proti rozsudku krajského soudu vydanému poté, kdy bylo jeho

předchozí rozhodnutí Nejvyšším správním soudem zrušeno, zkoumal tento soud, zda je kasační stížnost přípustná podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. Vzhledem k tomu, že důvodem předchozího zrušujícího rozsudku tohoto soudu byla nepřezkoumatelnost prvého rozsudku krajského soudu, je kasační stížnost z tohoto hlediska přípustná, neboť se nejvyšší správní soud v této věci dosud nedostal k meritu věci a nemohl tak vyslovit pro další řízení závazný právní názor.

Podle § 102 s. ř. s. je kasační stížnost opravným prostředkem proti pravomocnému rozhodnutí krajského soudu a podle odst. 106 odst. 1 s. ř. s. musí obsahovat mj. důvody, pro které stěžovatel toto rozhodnutí napadá. Tyto důvody pak logicky musí směřovat proti napadenému rozhodnutí. V daném případě stěžovatel část důvodů směřuje proti nezákonnosti rozhodnutí o delegaci, které ovšem nebylo předmětem nyní napadeného rozsudku. Tyto důvody proto Nejvyšší správní soud v tomto kasačním řízení nemůže posuzovat. Stejně tak není oprávněn posuzovat podmínky pro odmítnutí žaloby proti tomuto rozhodnutí, neboť to bylo předmětem jiného soudního řízení. Poukazuje-li stěžovatel na smysl zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu, lze mu přisvědčit jen v tom, že cílem bylo posouzení obou původní žalobou napadených rozhodnutí, přičemž ovšem v rozsudku sp. zn. 2 Afs 63/2008 - 60 bylo výslovně uvedeno, že pouze věcně a místně příslušný soud je oprávněn posoudit podmínky řízení včetně včasnosti žaloby. O žalobě proti rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 16. 4. 2007, č. j. 43/99 941/2005 - 431 bylo pravomocně rozhodnuto soudem k tomu příslušným. Kasační stížnost proti usnesení městského soudu pak byla zamítnuta rozsudkem Nejvyššího správního soudu ze dne 23. 6. 2011, č. j. 5 Afs 11/2011 - 79, v němž tento soud vyslovil, že „ *(a)ni změna judikatury, byť by se týkala otázky přípustnosti žaloby proti rozhodnutí správního orgánu, nemůže vést k tomu, že by za včasnou měla být považována žaloba, která byla podána po uplynutí zákonné lhůty (§ 72 odst. 1 a 4 s. ř. s.*“. Nejvyššímu správnímu soudu v tomto kasačním řízení nepřísluší hodnotit zákonnost tohoto rozhodnutí a ani v případě, že by tento názor nesdílel, neměl by možnost proti němu postupovat cestou § 17 odst. 1 s. ř. s. v rámci tohoto kasačního řízení.

Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), směřujících proti rozsudku krajského soudu, jehož předmětem bylo rozhodnutí o registraci. Ani krajský soud totiž nemohl vybočit z rámce napadeného správního rozhodnutí a musel respektovat, že rozhodnutí o delegaci nebylo zrušeno. Stěžovatel kasační důvody výslovně nepodřadil žádnému zákonnému ustanovení, fakticky však namítá nezákonnost právního posouzení ve smyslu § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Fakticky ve vztahu k tomuto rozhodnutí však namítá pouze to, že žalovaný neměl vycházet jen z nezákonného rozhodnutí o delegaci, ale měl se zabývat skutečným stavem věci, tedy tím, zda byly podmínky pro delegaci dány. Rozhodnutím Ministerstva financí o delegaci ovšem byly vytvořeny zákonné podmínky pro vydání rozhodnutí o registraci podle § 33 odst. 16 daňového řádu z r. 1992. Žalovaný před vydáním tohoto rozhodnutí nebyl povinen ani oprávněn zkoumat, zda ministerstvo rozhodlo o delegaci v souladu se zákonem, pokud šlo o rozhodnutí existující a pravomocné. Obdobně ani soud není oprávněn v řízení o žalobě zkoumat zákonnost jiného, než žalobou napadeného správního rozhodnutí, vyjma případů, kdy se jedná o rozhodnutí správního orgánu I. stupně nebo

o rozhodnutí ve vztahu k napadenému správnímu rozhodnutí podkladová. Rozhodnutí o delegaci však není ani jedním z nich. Pokud důvodem předchozího zrušujícího rozsudku Nejvyššího správního soudu byla skutečnost, že rozhodnutí o delegaci bylo zpochybněno žalobou, a za té situace neměl krajský soud rozhodovat o žalobě proti rozhodnutí o registraci, pak nyní byla tato vada (překážka) odstraněna. Krajský soud tím, že vyloučil žalobu proti rozhodnutí o delegaci, postoupil ji věcně a místně příslušnému soudu a vyčkal pravomocného rozhodnutí soudu o této žalobě, splnil podmínky pro posouzení žaloby proti správnímu rozhodnutí o registraci. Tím splnil závazný právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem ve zrušujícím rozsudku. Posouzení důvodnosti žaloby směřující proti rozhodnutí o registraci pak odpovídá zákonu.

Nejvyšší správní soud neshledal naplněným uplatněný kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s, a proto kasační stížnost podle § 110 odst. 1 s. ř. s. věty první před středníkem jako nedůvodnou zamítl.

Stěžovatel podle § 60 odst. 1, § 120 s. ř. s. nemá právo na náhradu nákladů řízení; úspěšnému žalovanému náhrada nákladů nebyla přiznána, neboť mu v tomto kasačním řízení žádné náklady nevznikly.

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

V Brně dne 20. prosince 2011

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu