

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Passera a soudců Mgr. Davida Hipšra a JUDr. Michala Mazance v právní věci žalobce: **GAME TEAM PLUS spol. s r. o.,** se sídlem Mánesova 2014/12, Jablonec nad Nisou, zast. JUDr. Vladimírem Škrétou, advokátem se sídlem U soudu 363/10, Liberec, proti žalovanému: **Finanční úřad v Liberci** se sídlem Třída 1. máje 97, Liberec, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 12. 2010, čj. 241696/10/192931506378, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci ze dne 24. 2. 2011, čj. 59 A 15/2011 - 12,

takto:

Usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem - pobočka v Liberci ze dne 24. 2. 2011, čj. 59 A 15/2011 - 12 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

[1] Žalobce provádí mimo jiné výstavbu bytových a nebytových budov, přípravné a dokončovací stavební práce a specializované stavební činnosti. Finanční úřad v Liberci rozhodnutím ze dne 14. 12. 2010, čj. 241696/10/192931506378, uložil žalobci podle § 39 odst. 1 a 2 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“) záznamní povinnost, spočívající v tom, aby kromě evidence stanovené závaznými právními předpisy vedl zvláštní záznamy potřebné pro správné stanovení daňového základu a daně, a to o všech nakoupených materiálech, dopravě a dalších nákladech ve vztahu ke svým uskutečněným zdanitelným plněním .

[2] Žalobce napadl uvedené rozhodnutí správní žalobou u Krajského soudu v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci. Ten žalobu usnesením ze dne 24. 2. 2011, čj.

59 A 15/2011 - 12, odmítl a o nákladech řízení rozhodl tak, že na jejich náhradu nemá žádný účastník řízení právo. Dospěl k závěru, že rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti podle § 39 daňového řádu je sice rozhodnutím ve smyslu § 32 odst. 1 daňového řádu, nejedná se však o rozhodnutí podle § 65 zákona č. 150/2002 Sb. soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s."). Daňovému subjektu je rozhodnutím ukládáno pouze plnění povinností podle daňového řádu. Nejde o rozhodnutí, kterým se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva a povinnosti. Nezasahuje proto veřejná subjektivní práva subjektu, jemuž ukládá povinnost. Proto nejde o rozhodnutí, které by bylo samostatně přezkoumatelné ve správním soudnictví. Krajský soud proto považoval žalobu za nepřípustnou podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí, které je ze soudního přezkumu vyloučeno [§ 68 písm. e) s. ř. s.], protože se nejedná o rozhodnutí [§ 70 písm. a) s. ř. s.].

[3] Proti usnesení krajského soudu podal žalobce (stěžovatel) v zákonné lhůtě kasační stížnost. Podle jeho názoru je rozhodnutí o záznamní povinnosti zásahem do jeho právní sféry a jsou jím dotčena jeho veřejná subjektivní práva. Vydáním rozhodnutí došlo k dotčení jeho vlastnického práva a plněním uložených povinností budou zvýšeny jeho nároky na administrativu, neboť bude muset zaměstnat další pracovnici, což bude znamenat další finanční náklady. Vydání rozhodnutí o záznamní povinnosti jej rovněž limituje v jeho právu *„jednat podle libosti"*, neboť mu rozhodnutí ukládá povinnost něco konat, ačkoli to podle práva jinak konat nemusí. Uloženou povinnost nelze považovat za nic bagatelního, neboť je tím narušena autonomní sféra jeho osoby. Nesouhlasil s názorem, že do jeho právní sféry zasahuje až následné rozhodnutí, které z rozhodnutí o záznamní povinnosti vyplývá. Daňový subjekt se může rozhodnutí o záznamní povinnosti podřídit, avšak ztrácí proti němu efektivní možnost obrany nebo uloženou povinnost plnit nebude, avšak vystavuje se riziku, že mu bude uložena pořádková pokuta. Stěžovatel rovněž připomněl, že rozšířený senát Nejvyššího soudu se zabývá právě otázkou přípustnosti soudního přezkumu rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti.

[4] Nejvyšší správní soud posoudil důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.).

[5] Kasační stížnost je důvodná.

[6] Jak již zmínil stěžovatel v kasační stížnosti, problematika přípustnosti soudního přezkumu rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti podle § 39 daňového řádu byla předmětem rozhodování rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu. Ten dospěl v usnesení ze dne 23. 8. 2011, čj. 7 Afs 14/2010 - 91, k závěru, že rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti podle § 39 odst. 1 a 2 daňového řádu je rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. a podléhá přezkoumání soudem. Rozšířený senát v uvedeném usnesení zdůraznil, že *„rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti je úkonem správce daně, z něhož plyne pro daňový subjekt povinnost vést evidenci či jiné záznamy nad rámec zákonných povinností. Jedná se o úkon, jímž se ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. zakládá povinnost, a tedy o úkon, který je rozhodnutím; proto podléhá soudnímu přezkumu. Nejde pouze o „procesní" rozhodnutí zajišťující správci daně shromáždění podkladů pro správné stanovení daně, jak bylo posuzováno v předkládajícím senátem označených rozhodnutích tohoto soudu. (...) záznamní*

povinnost je uložením konkrétních povinností, které je daňový subjekt povinen respektovat a na základě rozhodnutí je povinen něco konat. Taková povinnost je administrativně i časově zatěžující. Přitom nelze vyloučit, že její uložení neodpovídá zákonnému účelu, že je uložena evidence skutečností, které daňový subjekt není oprávněn od svých zákazníků požadovat, případně, že uložená povinnost není z jiných důvodů splnitelná".

[7] V době rozhodování o kasační stížnosti stěžovatele tak již je k dispozici právní názor rozšířeného senátu tohoto soudu, ze kterého Nejvyšší správní soud musel vycházet a na který v podrobnostech odkazuje. Rozšířený senát v uvedené věci rozhodl až po vydání usnesení napadeného kasační stížností, a krajskému soudu proto jeho rozhodnutí nemohlo být známo. Krajskému soudu proto nelze vytýkat, že z něj nevycházel a naopak respektoval dosavadní judikaturu k otázce přípustnosti přezkumu rozhodnutí o uložení záznamní povinnosti (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2007, čj. 7 Afs 176/2006 - 38, č. 1964/2010 Sb. NSS).

[8] Nejvyšší správní soud tedy shledal kasační stížnost důvodnou, proto usnesení krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení (§110 odst. 1 s. ř. s.). V něm je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku. V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne také o náhradě nákladů řízení o této kasační stížnosti.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně 6. prosince 2011

JUDr. Jan Passer
předseda senátu