

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Lenky Kaniové v právní věci **žalobce A. S., a. s.,** (dříve A. S., a. s.) zastoupeného Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem Příkop 4, 602 00 Brno, proti **žalovanému Finančnímu úřadu v Blansku**, Smetanova 3, 678 01 Blansko, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu, o kasační stížnosti žalobce proti rozhodnutí Krajského soudu v Brně ze dne 1. 3. 2004, č. j. 30 Ca 265/2003 - 40,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

Odůvodnění:

Rozhodnutím žalovaného ze dne 25. 2. 1999, č. j. 16693/99/283911/6619 - platebním výměrem č. 25/99, byla žalobci na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za rok 1995 předepsána k přímému zaplacení částka 698 545 Kč. Žádostí ze dne 17. 6. 2003, doručenou žalovanému 20. 6. 2003, požádal žalobce žalovaného o ověření neplatnosti uvedeného platebního výměru podle § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“). Žádost odůvodnil tím, že předmětný platební výměr postrádá základní náležitosti, které spočívají v neuvedení data podpisu tohoto rozhodnutí a v absenci výroku s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno. Žalovaný přípisem ze dne 16. 7. 2003 podrobně reagoval na žalobcem uvedené výhrady zpochybňující platnost předmětného platebního výměru, neshledal je opodstatněnými a uzavřel, že neshledal důvod pro ověření neplatnosti rozhodnutí a tím i vyhovění žádosti žalobce.

Žalobce (dále též „stěžovatel“) se žalobou podanou u Krajského soudu v Brně dne 18. 8. 2003 domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, který podle něho spočíval v tom, že žalovaný, ač jej k tomu vyzval žádostí ze dne 17. 6. 2003, nezahájil řízení o splnění podmínek osvědčení neplatnosti předmětného platebního výměru. Odkázal na nález Ústavního soudu ze dne 15. 12. 1999, sp. zn. II.ÚS 31/99, jímž byla řešena obdobná problematika. Žalobce podrobně rozvedl, že o ověření neplatnosti platebního výměru žádal z důvodu chybějících základních náležitostí tohoto rozhodnutí, spočívajících v neuvedení data podpisu tohoto rozhodnutí a výroku s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno. Jejich absence podle něho způsobuje, že platební výměr je ve smyslu § 32 odst. 7 daňového řádu neplatný; vyřídil-li proto žalovaný žalobcovu žádost o ověření jeho neplatnosti přípisem a žádost shledal neoprávněnou, je jeho postup nezákonným zásahem, proti němuž se domáhá soudní ochrany. Na tom nemění nic to, že předmětný platební výměr byl přezkoumáván k podanému odvolání Finančním ředitelstvím v Brně, následně pak i k podané žalobě Krajským soudem v Brně i k podané ústavní stížnosti Ústavním soudem; tyto orgány se otázkou platnosti předmětného platebního výměru nezabývaly a ani zabývat nemohly, neboť stěžovatel nemohl v odvolání proti platebnímu výměru vznést námitky týkající se neplatnosti tohoto platebního výměru. Žalobce požadoval, aby krajský soud zakázal žalobci pokračovat v porušování stěžovatelových práv a přikázal mu zahájit řízení o splnění podmínek ověření neplatnosti rozhodnutí – platebního výměru ze dne 25. 2. 1999.

Krajský soud v Brně usnesením ze dne 1. 3. 2004 žalobu podle § 46 odst. 1 písm. d) soudního řádu správního (dále též „s. ř. s.“) odmítl. Soud dovodil, že žalovaný na žalobcovu žádost o ověření neplatnosti platebního výměru reagoval zákonem předepsaným způsobem a ve skutečnosti, že žádosti žalobce nevyhověl, nelze spatřovat nezákonný zásah; pouze v případě, kdy správce daně ověří splnění podmínek neplatnosti dříve vydaného rozhodnutí o tom vydává rozhodnutí; pokud naopak naplnění podmínek neshledá, postačí, jestliže o tom žadatele vyrozumí. Krajský soud poukázal na ustanovení § 85 s. ř. s., podle něhož je žaloba nepřípustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; změny či zrušení předmětného platebního výměru bylo možno dosáhnout podáním odvolání a poté podáním žaloby ve správním soudnictví a těchto zákonem připuštěných prostředků i žalobce využil. Smyslem právní úpravy zakotvené v § 82 a násl. s. ř. s. není obnovit pravomocně skončené řízení či institutem určeným ke zvrácení rozhodnutí, v němž bylo závazně rozhodnuto o právech a povinnostech daňového subjektu a zákonnost rozhodnutí byla stvrzena jak odvolacím správním orgánem, tak i soudem v přezkumném řízení a konečně i ústavnost postupu ve věci rozhodujících orgánů byla shledána a stvrzena rozhodnutím Ústavního soudu. Podle krajského soudu tento závěr plně koresponduje s ústavně konformním výkladem ustanovení § 32 odst. 7 daňového řádu a v tomto směru odkázal na některá rozhodnutí Ústavního soudu (rozhodnutí ze dne 6. 11. 2002, sp. zn. IV. ÚS 471/02).

Žalobce napadl rozhodnutí krajského soudu včas podanou kasační stížností, která se svým obsahem opírá o důvod uvedený v § 103 odst. 1 písm. e), tedy tvrzenou nezákonnou rozhodnutí o odmítnutí návrhu.

Stěžovatel v kasační stížnosti podrobně argumentuje rozhodnutím Ústavního soudu ze dne 15. 12. 1999, sp. zn. II. ÚS 31/99. S odkazem na citaci z odůvodnění uvedeného rozhodnutí Ústavního soudu stěžovatel namítá, že ochrany nebo nápravy platebního výměru ze dne 25. 2. 1999 se nemohl domáhat jinými právními prostředky (odvoláním, žalobou

ve správním soudnictví), protože opravnými prostředky lze napadat pouze věcnou nesprávnost v daňovém rozhodnutí, a nikoliv jeho neplatnost resp. právní neexistenci. Vyčerpání všech opravných prostředků, které stěžovateli zákon k ochraně jeho práva poskytuje k tomu aby dosáhl změny či zrušení uvedeného platebního výměru proto podle stěžovatele nezakládá nepřípustnost žaloby ve smyslu § 85 s. ř. s. z důvodu, že vůči neplatnému rozhodnutí nelze opravné prostředky uplatnit.

S odkazem na citovaný nález Ústavního soudu stěžovatel dále namítá, že v případě, kdy rozhodnutí daňového úřadu nemá některé ze základních náležitostí, uvedené v § 32 odst. 2 daňového řádu, pak skutečnost, že žalovaný namísto toho, aby osvědčil splnění podmínek neplatnosti platebního výměru žalobcovu žádost vyřídil sdělením, představuje nezákonný zásah ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s. a závěr krajského soudu o tom, že se o nezákonný zásah nejedná je nesprávný.

Stěžovatel v kasační stížnosti dále polemizuje s nálezy Ústavního soudu ze dne 27. 2. 2001, sp. zn. IV. ÚS 705/2000, a ze dne 6. 11. 2000, sp. zn. IV. ÚS 471/02 (*jimiž byly odmítnuty v obdobných věcech ústavní stížnosti na nezákonný zásah finančních úřadů s odkazem na nevyčerpání procesních prostředků k ochraně práva ve smyslu § 75 odst. 1 zákona č. 182/1993 Sb., jimiž je uplatnění námitek proti platebním výměrům správce daně v odvolacím řízení a po jeho skončení i v přezkumném řízení před krajským soudem*). Stěžovatel tato rozhodnutí Ústavního soudu, vyslovující odchylný právní názor na problematiku, považuje za nesprávná, neboť podle něho zakládají nerovnost účastníků řízení.

Konečně stěžovatel namítá, že krajský soud svou interpretací ustanovení § 82 a § 85 s. ř. s. vybočil z mezí ústavnosti a porušil tak stěžovatelovo právo domáhat se ochrany před nezákonným zásahem orgánu veřejné moci, které mu zaručuje čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, neboť v případech, kdy se nabízí dvojí možný výklad, je v intencích zásad spravedlivého procesu nezbytné dát při jeho aplikaci přednost takovému výkladu, který je ve své interpretaci co nejvíce souladný s ústavním pořádkem České republiky. Pokud se tedy nabízel dvojí pohled na možnost domáhat se ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, mělo být umožněno stěžovateli domáhat se stanoveným způsobem svých práv u nezávislého a nestranného soudu.

Žalovaný ve svém písemném vyjádření navrhl zamítnutí kasační stížnosti a ztotožnil se s posouzením věci soudem.

Ze správního a soudního spisu vyplývá, že platebním výměrem žalovaného ze dne 25. 2. 1999 byla žalobci předepsána k přímému placení na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 1995 částka 698 546 Kč. K podanému odvolání změnilo Finanční ředitelství v Brně rozhodnutím ze dne 14. 2. 2000, č. j. 110-3034b/99-0106, rozhodnutí žalovaného tak, že předepsanou částku zvýšilo na částku 1 091 985 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce žalobu v níž namítal, že nebyl povinen v roce 1995 daň platit; Krajský soud v Brně rozsudkem ze dne 14. 8. 2002 shledal žalobcovy námitky nedůvodnými a žalobu zamítl. Rozhodnutí krajského soudu (i rozhodnutí krajského soudu v dalších věcech) napadl žalobce ústavní stížností, v níž tvrzení o nezákonnosti a neústavnosti těchto rozhodnutí odůvodňoval poukazem na to, že soud nepřihlédl k vadám řízení před správními orgány, které podle něho měly zjevně vliv na zákonnost napadených

rozhodnutí. Ústavní soud usnesením ze dne 24. 3. 2003, sp. zn. IV. ÚS 663/02, ústavní stížnost jako zjevně neopodstatněnou zamítl. Žalobce dne 29. 2. 2000 podal žádost o prominutí daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti a z funkčních požitků za období 1994 – 1996 (včetně částky předepsané k přímému zaplacení za rok 1995 shora uvedenými rozhodnutími); tuto žádost Ministerstvo financí rozhodnutím ze dne 26. 6. 2000, č. j. 391/43 394/2000, zamítlo. Žádostí ze dne 17. 6. 2003, doručenou žalovanému dne 20. 6. 2003, žalobce požádal o ověření neplatnosti předmětného platebního výměru s tím, že předmětné rozhodnutí neobsahuje základní náležitosti rozhodnutí stanovené v § 32 odst. 2 písm. b) [chybějící datum podpisu rozhodnutí] a d) [neuvedení resp. nedostatky v uvedení aplikovaného procesního i hmotně právního ustanovení ve výroku rozhodnutí] daňového řádu. Sdělením ze dne 16. 7. 2003 informoval žalovaný žalobce o projednání jeho žádosti o ověření neplatnosti platebního výměru a s podrobnou argumentací k jednotlivým žalobcovým námitkám uzavřel, že neshledal důvod pro ověření neplatnosti předmětného rozhodnutí.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené rozhodnutí krajského soudu v rozsahu vymezeném kasační stížností a z důvodů v ní uvedených a neshledal kasační stížnost důvodnou. Rovněž neshledal v napadeném rozhodnutí a řízení, jež mu předcházelo, pochybení, k nimž by bylo třeba ve smyslu § 109 odst. 3 s. ř. s. přihlédnout z úřední povinnosti.

Úvodem je třeba poukázat na to, že počínaje účinností soudního řádu správního (1. 1. 2003) náleží do pravomoci soudů ve správním soudnictví poskytovat ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu.

Do té doby bylo možno se u soudů ve správním soudnictví domáhat pouze přezkoumání rozhodnutí správních orgánů buď cestou žaloby proti pravomocným rozhodnutím správních orgánů anebo opravnými prostředky proti rozhodnutím nepravomocným, a to podle části páté občanského soudního řádu, ve znění tehdy účinném. Soudy přezkoumávaly napadená rozhodnutí v rozsahu a z důvodů v žalobě uvedených; k těžkým procesním vadám však (dle konstantní judikatury) přihlížely z úřední povinnosti a pro nepřezkoumatelnost napadená rozhodnutí rušily i tehdy, pokud taková vada nebyla v žalobě (opravném prostředku) namítána. Rozsáhlá judikatura soudů též dokládá (např. rozhodnutí Vrchního soudu v Praze ve věcech sp. zn. 7A 111/94, 6A 26/95, 7A 56/97, 6A 202/95, 6A 90/97) že z úřední povinnosti soudy přihlížely i k nicotnosti přezkoumávaných rozhodnutí a dospěly-li k závěru, že přezkoumávané rozhodnutí je paaktem, napadené rozhodnutí i bez žalobních námitek rušily (z hlediska právní teorie je možno mít k „rušení paaktu“ výhrady, procesní předpis však jiný procesní nástroj soudům nedával).

Ochranu před zásahy správních orgánů, jež neměly charakter rozhodnutí, správní soudy neposkytovaly a fyzická nebo právnická osoba se mohla ochrany dovolat pouze u Ústavního soudu cestou ústavní stížnosti, pokud takovým zásahem byla porušena její základní práva nebo svoboda zaručené ústavním zákonem [§ 72 odst. 1 písm. a) zákona č. 182/1993 Sb.]. Cestou ústavní stížnosti bylo (a je možno i nyní) s týchž důvodů zpochybnit i pravomocná rozhodnutí v řízení, v nichž byl stěžovatel účastníkem. Ústavní stížnost byla nepřípustná, jestliže stěžovatel nevyčerpal všechny procesní prostředky, které mu zákon k ochraně jeho práva poskytuje (s výjimkou obnovy řízení).

Soudní řád správní počínaje svou účinností umožňuje domáhat se ochrany před nezákonným zásahem správního orgánu a v rozsahu této nové působnosti správních soudů omezil působnost Ústavního soudu (případnou neústavnost závěrů správních soudů lze zpochybnit ústavní stížností, směřující nikoliv již proti zásahu samému, ale proti rozhodnutí o kasační stížnosti směřující proti rozhodnutí krajského soudu o žalobě, jíž se stěžovatel ochrany u soudu před zásahem dovolával).

Pro úplnost je třeba ještě dodat, že podle soudního řádu správního soudy přezkoumávají též žaloby proti rozhodnutí správních orgánů postupem podle části třetí hlavy druhé dílu prvního; v případě, kdy soud zjistí, že napadené rozhodnutí trpí takovými vadami, které vyvolávají jeho nicotnost, je jeho povinností i bez návrhu tuto nicotnost rozhodnutím deklarovat (§ 76 odst. 2 s. ř. s.).

Žalobní legitimace k podání žaloby podle části třetí, hlavy druhé dílu třetího s. ř. s. svědčí tomu kdo tvrdí, že byl na svých právech přímo zkrácen nezákonným zásahem správního orgánu (který není rozhodnutím), takový zásah byl přímo proti němu zaměřen, popř. v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, a za předpokladu, že zásah nebo jeho důsledky trvají anebo hrozí jeho opakování (§ 82 s. ř. s.). Žaloba však není přípustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky, a nebyla by přípustná ani tehdy, pokud by se žalobce domáhal pouze určení nezákonnosti zásahu (§ 85 s. ř. s.).

Soudní řád správní konkrétně nestanoví, jaké právní prostředky ochrany nebo nápravy vylučují možnost domáhat se ochrany podle § 82 a násl. s. ř. s., a jinak tomu ani pro různorodost možných zásahů být nemůže. Je však nepochybné, že jsou-li i jiné právní prostředky, jimiž lze bránit dalšímu trvání či možnému opakování zásahu nebo napravit stav zásahem působený (za předpokladu, že jde o zásah nezákonný), zákon nedává na výběr, jakými právními prostředky proti zásahu brojit; žaloba podle § 82 a násl. s. ř. s. je takovým právním prostředkem pouze tehdy, pokud právní řád jiné právní prostředky neposkytuje. Zákon tak jednoznačně upřednostňuje jiné formy ochrany před protiprávním konáním správních orgánů a tato soudní ochrana se uplatní jen tam, kde jiná ochrana není.

Pro úsudek o existenci či neexistenci takových právních prostředků z hlediska přípustnosti žaloby podle § 82 a násl. s. ř. s. je rozhodné, zda právní řád ochranu jinými právními prostředky objektivně připouští, nikoliv zda mohou být užity v konkrétním případě v době podání žaloby podle § 82 a násl. s. ř. s. Taková žaloba proto nebude přípustná nejen tehdy, kdy žalobce má v době podání žaloby jiné právní prostředky ochrany k dispozici, ale ani tehdy, pokud žalobce se mohl bránit nezákonnému zásahu v jiném řízení opravnými prostředky správního řízení nebo žalobou u soudu a této možnosti v zákonem stanovené lhůtě nevyužil. Taková žaloba však nebude přípustná ani tehdy, pokud právní prostředky vyčerpal a není spokojen s výsledkem takového řízení.

V předmětné věci stěžovatel spojuje tvrzený nezákonný zásah s tím, že žalovaný nezahájil řízení podle § 32 odst. 7 daňového řádu o splnění podmínek osvědčení neplatnosti platebního výměru ze dne 25. 2. 1999, ačkoliv jej k tomu svou žádostí ze dne 17. 6. 2003 vyzval z toho důvodu, že předmětný platební výměr nesplňuje základní náležitosti rozhodnutí stanovené v § 32 odst. 2 písm. b) a d) daňového řádu.

Při interpretaci ustanovení § 32 odst. 7 daňového řádu je nutno vycházet z právního názoru Ústavního soudu, obsaženého v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 8/98, č. 300/1998 Sb. (*poznámka soudu*: tímto nálezem Ústavní soud zamítl návrh na zrušení cit. ustanovení), v němž Ústavní soud především uvedl, že smyslem § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. je umožnit vydání osvědčení o neplatnosti takových rozhodnutí, která postrádají některou ze zákonem stanovených podstatných (základních) náležitostí, takže je nelze za rozhodnutí vůbec považovat. Na takové rozhodnutí se proto právem hledí, jako by bylo neplatné od samého počátku, a osvědčení o jeho neplatnosti tedy nemá konstitutivní, nýbrž toliko deklaratorní účinky. Osvědčením neplatnosti rozhodnutí se proto neodstraňují jeho nedostatky, nýbrž se pouze prohlašuje jeho neplatnost, a vytváří se tím podmínky pro vydání rozhodnutí nového.

Nejvyšší správní soud ve své rozhodovací činnosti vychází z konstantní judikatury obecných soudů, podle níž nulitní právní akt (nicotný, non negotium) ve skutečnosti neexistuje, neboť tu není nic, co by bylo způsobilé s účinky právní moci dotknout právní sféru fyzické nebo právnické osoby (viz např. rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 21. 3. 1997, sp. zn. 7 A 155/94, in: *Soudní judikatura ve věcech správních*, č. 2/1998, str. 56 a násl.; rozsudek Vrchního soudu v Praze ze dne 10. 3. 1995, sp. zn. 6 A 28/94, in: M. Mazanec, *Soudní judikatura ve věcech správních*, Linde, 1999, str. 351 a násl.). Toto stanovisko judikatury odpovídá rovněž stanovisku doktríny správního práva (viz např. D. Hendrych a kol., *Správní právo – obecná část,* 4. vyd., C. H. Beck, 2001, str. 94 a násl.; P. Průcha, *Správní právo – obecná část,* Brno, 2003, str. 188 a násl.; z cizojazyčných např. H. Mauer, *Allgemeines Verwaltungsrecht,* 10. vyd., C. H. Beck, 1995, str. 247 a násl.).

I když daňový řád konstruuje samostatný procesní postup, v němž se ověřuje splnění podmínek neplatnosti rozhodnutí, umožňující správci daně vydání osvědčení o neplatnosti rozhodnutí, cestou nápravy se může stát i odvolání podané proti takovému rozhodnutí. Odvolací řízení sice slouží k přezkoumání věcné správnosti daňového rozhodnutí, přesto nemůže odvolací orgán ponechat bez povšimnutí námitku spočívající ve zpochybnění samotné platnosti napadeného rozhodnutí. Nelze-li totiž neplatné rozhodnutí vůbec za rozhodnutí považovat, není takové rozhodnutí způsobilé věcného přezkumu v odvolacím řízení, natož způsobilé změny provedené odvolacím orgánem. Je-li proto proti rozhodnutí správce daně podáno odvolání, musí odvolací orgán, a ti i bez ohledu na odvolací námitky, nejprve uvážit, zda přezkoumávané rozhodnutí je rozhodnutím platným a teprve poté může přistoupit k jeho věcnému přezkoumání. Pokud naopak bude mít za to, že rozhodnutí je rozhodnutím neplatným, bude na něm iniciovat správce daně k postupu podle § 32 odst. 7 daňového řádu. Tím spíše by tak měl odvolací orgán učinit, pokud by v podaném odvolání neplatnost daňového rozhodnutí namítal sám odvolatel. I když daňový řád v tomto směru výslovně postup odvolacího orgánu neupravuje, jiný postup nepřichází do úvahy, neboť odvolací orgán nemůže meritorně přezkoumávat neexistující rozhodnutí a ani odstraňovat jeho nedostatky; pokud by tak přesto učinil, bylo by nicotným i jeho rozhodnutí o odvolání. V předmětné věci proto, i když žalobce nenamítal v odvolání neplatnost platebního výměru, je třeba z rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně, jímž byl napadený platební výměr změněn, dovodit, že odvolací orgán posoudil tento platební výměr jako platný a přezkumu schopný.

Možnost zpochybnit platnost platebního výměru zákon umožňoval stěžovateli uplatnit v žalobě proti rozhodnutí Finančního ředitelství. Krajský soud v Brně stěžovatelovu žalobu meritorně přezkoumal (podle části páté hlavy druhé občanského soudního řádu, ve znění

tehdy účinném) a rozsudkem ze dne 14. 8. 2002, č. j. 30 Ca 257/2000 – 46, žalobu zamítl. Žalobce v žalobě namítal mj. nezákonnost výše uvedeného rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně, jehož zrušení se domáhal, namítal, že daň mu byla stanovena v rozporu se zákonem, neboť nebyl povinen daň platit, nicotnost rozhodnutí finančního ředitelství ani žalovaného v žalobě nenamítal. Jak již bylo shora uvedeno, otázku nicotnosti žalobou napadeného rozhodnutí soudy přezkoumávaly z úřední povinnosti, i když nebyla namítána, a z rozhodnutí krajského soudu tak lze dovodit, že i soud usoudil na platnost těchto rozhodnutí.

Konečně je třeba odkázat i na to, že věcí se zabýval Ústavní soud, který stěžovatele, podanou ústavní stížnost odmítl. I v ústavní stížnosti stěžovatel namítal nezákonnost a neústavnost rozhodnutí krajského soudu, kterou spatřoval v tom, že soud podle něho nepřihlédl k vadám řízení před správními orgány [porušení ustanovení § 43 odst. 2, § 46 odst. 2, § 2 odst. 2, zákaz retroaktivity právních norem a § 56 odst. 1 písm. a) daňového řádu], ačkoliv podle něho tyto vady měly za následek nezákonnost napadeného rozhodnutí. Ústavní soud uzavřel, že ústavní práva stěžovatelky nebyla porušena.

Ze shora uvedeného je zřejmé, že žalobce měl ve správním řízení a následném soudním přezkumu daňových rozhodnutí k dispozici právní prostředky, jimiž se mohl domáhat ochrany před tvrzeným nezákonným zásahem, neboť platnost daňového výměru žalovaného byla předpokladem způsobilosti jeho přezkumu v odvolacím daňovém řízení a zákonnosti rozhodnutí daňových orgánů obou stupňů v přezkumném řízení soudním. Žaloba, jíž se stěžovatel domáhal ochrany před tvrzeným nezákonným zásahem žalovaného, byla proto podle § 85 s. ř. s. nepřípustná a krajský soud nepochybil, jestliže tuto žalobu podle § 46 odst. 1 písm. d) odmítl.

Pokud stěžovatel v kasační stížnosti poukazuje na rozpornou judikaturu Ústavního soudu v podobných případech, dovolává se argumentace užité v rozhodnutí sp. zn. II. ÚS 31/99 a s názory, vyslovenými v pozdějších rozhodnutích (sp. zn. IV. ÚS 471/02 a sp. zn. IV. ÚS 705/2000) polemizuje a označuje je za nesprávné, Nejvyšší správní soud uvádí, že není povolán správnost rozhodnutí Ústavního soudu hodnotit či zaujímat stanovisko k případně rozdílným právním názorům v nich vysloveným.

Konečně důvodnou neshledal soud ani poslední námitku v kasační stížnosti, podle níž v případě možného dvojího výkladu ustanovení § 82 a § 85 s. ř. s. měl soud, k naplnění zásady spravedlivého procesu použít výklad, který by umožnil stěžovateli domáhat se stanoveným způsobem svých práv u nezávislého a nestranného soudu. Nejvyšší správní soud se nedomnívá, že na aplikaci předmětných ustanovení soudního řádu správního lze nahlížet jinak, než shora vyložil. Z odmítnutí žaloby nelze dovozovat zkrácení práv žalobce domáhat se zákonem stanoveným způsobem práva na soudní kontrolu. V předmětné věci navíc byla zákonnost daňových rozhodnutí, jejichž platnost žalobce nyní zpochybňuje, soudem ve správním soudnictví přezkoumána a ústavnost závěrů krajského soudu byla následně přezkoumána i Ústavním soudem.

Kasační stížnost byla shledána nedůvodnou, Nejvyšší správní soud ji proto podle § 110 odst. 1 věty poslední zamítl.

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nenáleží mu proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 60 odst. 1 a contr. ve spojení s § 120 s. ř. s.). Žalovanému, jemuž

by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.), soud náhradu nákladů řízení nepřiznal, neboť z obsahu spisu vyplývá, že mu náklady řízení nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 19. 1. 2005

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu