

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Novotného a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce: **Ch. D. B.,** zast. advokátem JUDr. Petrem Kotábem, se sídlem Platnéřská 4, Praha 1, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Prahu 1**, Štěpánská 28, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 31. 3. 2004, č. j. 7 Ca 58/2003 – 38,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává.**

Odůvodnění:

Rozhodnutím žalovaného ze dne 9. 5. 2002, č. j. 115276/02/001532/1430 nebylo vyhověno žádosti stěžovatele podané podle ust. § 38e odst. 8 zákona č. 586/1992 Sb.,o daních z příjmů ve znění platném v daném zdaňovacím období, o zproštění povinnosti zajištění daně. Proti rozhodnutí žalovaného nejsou ve smyslu cit. ustanovení přípustné opravné prostředky, stěžovatel proto podal proti němu žalobu k Městskému soudu v Praze. Ten ji výše označeným usnesením odmítl podle ust. § 46 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (s. ř. s.) jako nepřípustnou, neboť uvedený úkon je dle § 70 písm. a) s. ř. s. ze soudního přezkumu vyloučen. V kasační stížnosti stěžovatel namítá, že soud pochybil při posuzování povahy napadeného rozhodnutí, když vycházel z příliš úzkého rámce tvořeného pouze textem zákona o daních z příjmů a nepřihlédl k celkovému komplexu tuzemského právního řádu, tvořeného mimo jiné i recipovanými mezinárodními smlouvami. Nelze souhlasit

s konstatováním soudu, že rozhodnutí je výsledkem správního uvážení a nezasahuje do subjektivních hmotných práv poplatníka. Právní postavení žalobce ve vztahu k aplikaci institutu zajištění daně dle § 38e zákona o daních z příjmů je určováno mimo jiné též mezinárodními smlouvami, které omezují použitelnost institutu zajištění daně. Svým rozhodnutím správce daně vybočil z rámce daného platným právem a porušil mezinárodní smlouvy. Stěžovatel namítá zkrácení svých práv ve srovnání s daňovými rezidenty, na které institut zajištění není aplikován. Stěžovatel je přesvědčen, že institut zajištění daně dle § 38e cit. zákona lze aplikovat pouze na některé daňové nerezidenty, nikoliv však na něho, neboť jeho postavení je ohledně zajištění daně stejné jako postavení daňových rezidentů. Napadené rozhodnutí žalovaného zasáhlo do práv stěžovatele, neboť ten je povinen strpět srážení daně z příjmů, kterou jinak nemá. Rozhodnutí žalovaného určuje povinnost stěžovatele, přičemž dochází ke krácení jeho práva na to, aby na jeho příjmy nebylo zajištění aplikováno. Městský soud v Praze se měl proto žalobou zabývat věcně, nikoli ji odmítnout. Stěžovatel požaduje, aby Nejvyšší správní soud usnesení Městského soudu v Praze zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud považuje za nutné především konstatovat, že v projednávané věci byl odmítnut návrh stěžovatele na přezkoumání rozhodnutí správního orgánu, neboť soud I. stupně dospěl k závěru, že se jedná o věc, u níž je dána ve smyslu ust. § 70 písm. a) s. ř. s. kompetenční výluka. V řízení o kasační stížnosti tak přísluší Nejvyššímu správnímu soudu zkoumat nikoli to, zda na stěžovatele povinnost zajištění daně dle § 38e zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů dopadá ani to, zda žalovaný při posuzování žádosti rozhodl v souladu se zákonem. Předmětem soudního přezkoumání může být pouze to, zda soud I. stupně postupoval v souladu se zákonem, odmítl-li žalobu, aniž se jí věcně zabýval.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení v mezích námitek uplatněných ve smyslu ust. § 103 odst. 1 písm. e). s. ř. s. a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Ve správním soudnictví jsou kontrole zákonnosti podrobena rozhodnutí orgánů veřejné správy, jimiž bylo rozhodnuto o právech a povinnostech fyzických a právnických osob ve smyslu generální klausule obsažené v čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, která je součástí ústavního pořádku České republiky. Současně však uvedené ustanovení připouští možnost, aby na základě výjimek zákonem výslovně stanovených, byla některá rozhodnutí z přezkoumání vyloučena.

Podle § 65 odst. 1 s. ř. s. může se ten, 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 a povinnosti (dále jen „rozhodnutí“), žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti. S ohledem na použitou legislativní zkratku lze dovodit, že za rozhodnutí ve smyslu citovaného ustanovení lze považovat pouze takové úkony správního orgánu, jimiž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti. Negativní enumerací obsaženou v § 70 s. ř. s. jsou uvedeny tzv. kompetenční výluky jimiž se zužuje rozsah rozhodnutí, která soud přezkoumává zásadním věcným hlediskem. Mezi jinými jsou na základě uvedeného ustanovení pod písm. a) vyloučeny ze soudního přezkoumání úkony správního orgánu, které nejsou rozhodnutími.

Zajištění daně upravené v ust. § 38e zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů je jedním z institutů daňového práva používaných ve vztahu k příjmům zejména nerezidentů. Jeho podstatou je povinnost plátce daně pod vlastní majetkovou odpovědností srazit z příjmu poplatníka zajištění na daň a odvést je správci daně. Povinnost zajištění provést je uložena plátci, nikoli poplatníkovi, tedy v daném případě nikoli stěžovateli. Neprovede- li plátce daně zjištění úhrady na daň vůbec nebo ve správné výši, ač mu ve smyslu ust. §38e odst. 3 a 4 cit. zákona ve znění platném v daném období taková povinnost vznikla, bude na něm vymáhána jako dluh (§ 38e odst. 9 cit zákona).

Podle ust. § 38e odst. 3 písm. c) cit. zákona jsou plátci povinni srazit při výplatě poplatníkům uvedeným v § 2 odst. 3 cit. zákona zajištění na úhradu daně ve výši 10%, nejedná-li se o případy uvedené pod písm. a) a b) cit. ustanovení. Podle ust. § 38e odst. 8 cit. zákona na žádost poplatníka může správce daně rozhodnout o tom, že zajištění bude nižší nebo nebude prováděno vůbec.

Zajištěná daň se po skončení zdaňovacího období započte na úhradu skutečné výše daně. Podáním daňového přiznání za příslušné zdaňovací období teprve dojde k porovnání úhrnu zajištěné daně se skutečnou výší daně z příjmů; přitom podle ust. § 38e odst. 7 cit. zákona může správce daně považovat daňovou povinnost poplatníka za splněnou.

Ze spisu vyplynulo, že stěžovatel je daňovým rezidentem USA, v České republice vykonává jako člen sdružení advokátů advokátní činnost. Dne 30. 1. 2002 byl zaregistrován u místně příslušného správce daně jako daňový subjekt – fyzická osoba s bydlištěm v zahraničí, tedy jako poplatník podle ust. § 2 odst. 3 zákona č. 586/1992 Sb., který má v České republice daňovou povinnost pouze z příjmů, které mu plynou ze zdrojů na území České republiky S přihlédnutím k ustanovením Smlouvy o zamezení dvojímu zdanění a zabránění daňovému úniku v oboru daní z příjmů a majetku uzavřenou mezi Českou republikou a USA ze dne 16. 9. 1993 uveřejněné ve Sbírce zákonů pod č. 32/1994 Sb., vznikla stěžovateli na území České republiky stálá provozovna, prostřednictvím které služby poskytoval (§ 22 odst. 2 zák. č. 586/1992 Sb.); na základě těchto skutečností vznikla tuzemským daňovým subjektům (plátcům), kteří prováděli úhrady za služby stěžovatelem poskytnuté v jeho prospěch, povinnost srážet z každé částky úhrady zajištění ve výši 10% v souladu s ust. § 38e odst. 3 písm. c) zákona o daních z příjmů.

Stěžovatel podal u místně příslušného správce daně žádost o osvobození povinnosti zajištění daně z jemu prováděných úhrad, této žádosti žalovaný nevyhověl. Dle ust. §38e odst. 8 cit zákona může správce daně rozhodnout o tom, že zajištění nebude prováděno, na takové rozhodnutí však není právní nárok. Správce daně k němu zpravidla přistoupí poté, kdy zjistí, že daňový subjekt řádně svou daňovou povinnost plní a žádné okolnosti nenasvědčují tomu, že by měl v úmyslu se jí vyhnout. V případě, kdy stěžovatel požádal o zproštění této povinnosti bezprostředně poté, kdy byla provedena jeho registrace, nelze správci daně vyčítat, že žádosti nevyhověl a nelze tak v jeho postupu shledávat zneužití správního uvážení. Nebylo-li stěžovateli vyhověno v daném období, není vyloučeno, uzná-li správce daně jeho daňovou kázeň dostačující, aby mu bylo vyhověno v následujícím období.

Stěžovatel v důsledku povinnosti, která ze zákona stíhá plátce, kteří v jeho prospěch poskytují úhrady, nikterak nebyl zkrácen na svém právu domoci se přezkoumání rozhodnutí správního orgánu o vyměření daně za příslušné zdaňovací období, nebude-li s takovým postupem souhlasit. Napadené rozhodnutí žalovaného bylo však vydáno ještě předtím, než o povinnosti stěžovatele zaplatit příslušnou daň bylo rozhodnuto.

Rozhodnutí žalovaného, kterým nebylo stěžovateli vyhověno stran zajištění daně, nezasáhlo a zasáhnout nemohlo do subjektivních hmotněprávních oprávnění a povinností žalobce. Především je nutno uvést, že povinnost, kterou přímo zákon v § 38e stanoví, stíhá nikoli stěžovatele, ale plátce daně. Rozhodnutím žalovaného tedy nedošlo k žádnému uložení povinnosti ani omezení práv; nelze jej proto považovat za rozhodnutí ve smyslu ust. § 65 odst. 1 s. ř. s.; je proto dána kompetenční výluka dle § 70 písm. a) s. ř. s. K zásahu do práv stěžovatele by mohlo dojít teprve v důsledku rozhodnutí žalovaného o vyměření daně, tedy teprve poté, kdy by byla po skončení zdaňovacího období jemu samotnému stanovena daňová povinnost.

Právo stěžovatele na soudní ochranu je dostatečně zajištěno tím, že z pravomoci soudu není vyňato přezkoumání rozhodnutí správního orgánu, které má povahu rozhodnutí konečného, tedy rozhodnutí příslušného správce daně o vyměření daně, popř. rozhodnutí ve věci vrácení přeplatku, má-li stěžovatel za to, že u něj není dána daňová povinnost vůbec.

Jak již vyložil Ústavní soud (Pl ÚS 8/99) z pravomoci soudu nesmí být vyloučeno přezkoumávání rozhodnutí týkajících se základních práv a svobod podle Listiny. Toto ustanovení navazuje na první větu čl. 36 odst. 2 Listiny. Druhá věta tohoto ustanovení má na mysli jiná základní práva a svobody než základní právo na soudní ochranu, neboť v opačném případě by totiž vyloučení práva na soudní ochranu bylo vždy v rozporu s Listinou a dovětek první věty druhého odstavce čl. 36 Listiny by neměl smysl. Ustanovení § 70 s. ř. s. je *lex specialis* vůči ust. § 65 s. ř. s., přitom vychází z dovolenosti dané ústavním pořádkem ČR, jak shora naznačeno.

Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji postupem dle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst.1 s. ř. s.) a žalovanému, který byl v řízení úspěšný, náklady řízení nevznikly, resp. je neúčtoval. Proto soud rozhodl, že žalovanému se nepřiznává náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 16. srpna 2005

JUDr. Václav Novotný
předseda senátu