

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **K. G.,** zastoupeného Mgr. Vladimírem Novotným, advokátem se sídlem U Zahradního Města 4/1794, Praha 10, proti žalovanému: **Finanční ředitelství pro hl. m. Prahu,** se sídlem Štěpánská 28, Praha 1, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 27. 10. 2004, sp. zn. 10 Ca 151/2004,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému usnesení Městského soudu v Praze, kterým soud odmítl jeho žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu („žalovaný“) ze dne 26. 5. 2004, č. j. FŘ-2925/15/04. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání brojící proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 5 (dále též „správce daně“) ze dne 13. 1. 2004, č. j. 9535/04/005524/7527. Citovaným rozhodnutím správce daně zastavil řízení ve věci žádosti stěžovatele o sdělení důvodu rozdílu mezi přiznanou a vyměřenou výší daně z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 2000 [§ 32 odst. 9 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále též „daňový řád“)]. Správce daně tak učinil proto, že podanou žádost stěžovatele shledal nepřípustnou [§ 27 odst. 1 písm. h) daňového řádu], jelikož rozhodnutí, ke kterému stěžovatel žádal sdělení rozdílu, je rozhodnutím o výsledku přezkumu, nikoliv platebním výměrem nebo dodatečným platebním výměrem.

Stěžovatel v kasační stížnosti výslovně neoznačil zákonné důvody [§ 103 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)] pro její podání. Dotčení na svých právech spatřuje v tom, že se v důsledku nesdělení důvodů rozdílu mezi přiznanou a vyměřenou daní nemohl účinně bránit v rámci řízení o odvolání proti rozhodnutí správce daně ze dne 21. 10. 2003. Stěžovatel nesouhlasí s výkladem ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. tak, jak jej provedl městský soud, a upozorňuje v tomto kontextu i na čl. 36 Listiny základních práv a svobod.

Další kasační námitkou je nicotnost rozhodnutí Finančního úřadu pro Prahu 5 ze dne 21. 10. 2003, č. j. 367286/03/005524/7527, na který navazovala shora označená správní rozhodnutí. Tuto nicotnost spatřuje stěžovatel - argumentujíc také judikaturou Ústavního soudu - v tom, že v citovaném rozhodnutí nebyl obsažen výrok s uvedením právních předpisů, podle nichž bylo rozhodováno ve smyslu ustanovení § 32 odst. 2 písm. d) daňového řádu.

Proto stěžovatel navrhuje usnesení městského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že rozhodnutí o zastavení řízení ve věci žádosti o sdělení důvodu rozdílu mezi daní přiznanou a vyměřenou není rozhodnutím, kterým by se stěžovateli ukládaly povinnosti nebo přiznávala práva ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. K námitce nicotnosti žalovaný zastává názor, že není důvodná již proto, že citované rozhodnutí správce daně z 21. 10. 2003 této nebylo předmětem řízení u městského soudu, nicméně pro úplnost dodává, že ve výroku tohoto rozhodnutí byl uveden odkaz na zákon č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů i na § 55b daňového řádu.

Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení Městského soudu v Praze v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud především konstatuje, že stěžovatel výslovně neoznačil důvody kasační stížnosti, zakotvené v ustanovení § 103 odst. 1 s. ř. s. V projednávané věci však připadá v úvahu toliko důvod zakotvený pod písm. e) citovaného ustanovení, jelikož stěžovatel napadl usnesení městského soudu o odmítnutí návrhu, tzn. jedná se o zvláštní situaci, mající přednost před důvody ostatními. Protože i v řízení o kasační stížnosti platí obecná zásada, podle níž je každý úkon posuzován podle jeho skutečného obsahu, a nikoliv formálního označení, přezkoumal zdejší soud v dalším tvrzenou nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu ve smyslu cit. písm. e).

K tomu je však nutno zároveň uvést, že tou částí kasační stížnosti, kde stěžovatel namítá nicotnost shora citovaného rozhodnutí správce daně ze dne 21. 10. 2003, se Nejvyšší správní soud nemohl meritorně zabývat, jelikož tato argumentace se týká průběhu jiného samostatného správního řízení. Tyto námitky, uplatněné v rámci kasační stížnosti, mohl stěžovatel vznést v rámci odvolacího řízení. Ve vztahu k napadenému usnesení městského soudu však nemají žádnou relevanci, jelikož nebyly předmětem jeho řízení. Rámec přezkumu v rámci řízení o kasační stížnosti se proto redukuje na posouzení toho, zda se městský soud nedopustil nezákonnosti, když podanou žalobu vyloučil ze soudního přezkumu a z tohoto důvodu ji procesním usnesením odmítl. Ve vztahu k námitce nicotnosti z důvodu neuvedení

právního předpisu ve výroku platebního výměru proto Nejvyšší správní soud - jen pro informační úplnost - odkazuje na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu, viz zejména rozsudek jeho rozšířeného senátu ze dne 22. 7. 2005, sp. zn. 6 A 76/2001, nebo rozsudek ze dne 18. 11. 2003, sp. zn. 2 Afs 12/2003 (č. 212/2004 Sb. NSS); judikatorní vývoj Ústavního soudu v této právní otázce věrně zachycuje článek T. Langáška „Ověřování neplatnosti daňového rozhodnutí ve světle daňové judikatury Ústavního soudu“ (Právní rozhledy č. 10/2005, str. 349 a násl.).

Nejvyšší správní soud se proto v dalším zabýval výhradně otázkou, zda citovanými správními rozhodnutími (tzn. rozhodnutím o zastavení řízení ve věci žádosti stěžovatele o sdělení důvodu rozdílu mezi přiznanou a vyměřenou výší daně a rozhodnutím o odvolání proti němu) byla či mohla být porušena práva stěžovatele. Podle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. totiž se může 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 nebo povinnosti, 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. Ustanovení § 70 písm. a) s. ř. s. stanoví, že ze soudního přezkoumání jsou vyloučeny úkony správního orgánu, jež nejsou rozhodnutími; na tom nic nemění skutečnost, že z formálního hlediska rozhodnutími nepochybně jsou, pouze však nejsou takovými rozhodnutími, která zakládají žalobní legitimaci podle § 65 odst. 1 s. ř. s. Nejvyšší správní soud se ve shodě s názorem městského soudu domnívá, že právě takovým úkonem je rozhodnutí žalovaného, jehož přezkumu se stěžovatel domáhá; stěžovatel napadeným rozhodnutím nemohl být zkrácen na svých právech, protože se jím o žádných jeho právech nerozhodovalo. Jak totiž vyslovil zdejší soud již dříve (rozsudek ze dne 12. 8. 2004, sp. zn. 2 Afs 8/2004, in: č. 400/2004 Sb. NSS), „*daňový řád v ustanovení § 32 odst. 9 dává možnost daňovému subjektu být seznámen s důvodem rozdílu ve vyměřené dani, aniž by předepisoval pro takové sdělení nějaké náležitosti. I když jde o možnost do určité míry nahrazující zákonem předpokládanou absenci odůvodnění platebního výměru, neznamená to, že sdělení musí odpovídat požadavkům na rozhodnutí kladeným (§ 32 odst. 2, 3, 8 zákona). Pro sdělení důvodu zákon nestanoví žádné náležitosti ani nepředpokládá jeho přesvědčivost. Účelem je, aby daňový subjekt zjistil, proč mu byl stanoven určitý daňový základ a vyměřena daň v určité výši a mohl uvážit o nezbytnosti a argumentaci odvolání*.“ Lze proto uzavřít, že sdělení důvodu rozdílu mezi přiznanou a vyměřenou daní finančním úřadem podle ustanovení § 32 odst. 9 daňového řádu nepředstavuje jeho vrchnostenský akt, ukládající daňovému subjektu práva nebo povinnosti, nýbrž jedná se výhradně o formu komunikace, mající za cíl seznámit jej s důvody rozhodnutí a mající právní význam pouze z hlediska běhu odvolací lhůty podle odst. 10 cit. ustanovení. Toto rozhodnutí proto není ani přezkoumatelné ve správním soudnictví ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. Vrchnostenským aktem, podléhajícím následnému soudnímu přezkumu ve smyslu citovaného čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, je v tomto případě toliko rozhodnutí o stanovení daňové povinnosti, a jak k tomu správně uvádí městský soud, toto rozhodnutí obsahuje odůvodnění a stěžovatel proti němu mohl brojit odvoláním, případně se i obrátit na správní soud. I z tohoto důvodu proto nelze než konstatovat, že práva stěžovatele jsou při rozhodování o jeho daňové povinnosti dostatečně šetřena a jeho přístup k soudu zajišťující nezávislou procesní ochranu proti zásahům do jeho subjektivních veřejných práv je zaručen.

Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že v souzené věci se městský soud nedopustil nezákonnosti, když podanou žalobu odmítl pro nepřípustnost, takže stížnostní důvod ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. naplněn nebyl. Proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a žalovanému Finančnímu ředitelství pro hl. m. Prahu náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 19. ledna 2006

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu