



ČESKÁ REPUBLIKA

R O Z S U D E K
J M Ě N E M R E P U B L I K Y

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudkyň JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Marie Žiškové v právní věci žalobce **T. K.**, zastoupeného JUDr. Milanem Novákem, advokátem se sídlem Dukelská 15, Hradec Králové, proti žalovanému **Finančnímu úřadu v Hradci Králové**, se sídlem U Koruny 1632, Hradec Králové, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 9. 2005, č. j. 184985/05/228931/4054, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 24. 11. 2005, č. j. 31 Ca 269/2005-19,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se včasnou žalobou domáhal zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, výzvy vydané dle § 31 odst. 9 a § 36 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“). Tímto rozhodnutím žalovaný vyzval žalobce k prokázání, že do svých zdanitelných příjmů zahrnul veškeré příjmy, které obdržel v letech 2000 až 2004 a které nejsou osvobozeny od daně z příjmů nebo nejsou jejím předmětem, dále aby předložil vysvětlení a důkazní prostředek prokazující nabytí finančních prostředků, které byly předmětem půjček poskytnutých žalobcem společností A. M., spol. s r. o. (v letech 2001 a 2002), a konečně vysvětlení a důkazní prostředek prokazující, že finanční prostředky, které byly předmětem výše uvedených půjček, již byly v předchozím období zdaněny daní z příjmů. Žalobce namítl protizákonnost takové výzvy, neboť žalovaný předně nemá právo po něm takové informace o zdroji příjmů požadovat, namítl dále, že proti uvedené výzvě není

přípustné odvolání a proto je oprávněn obrátit se žalobou k soudu. V závěru požádal o přiznání odkladného účinku, popřípadě aby soud vydal předběžné opatření, kterým by žalovanému uložil zdržet se vymáhání a sankcionování povinností výzvou uložených.

Krajský soud žalobu odmítl s tím, že napadená výzva není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., a proto je z přezkumné činnosti soudu vyloučena. V rámci daňového řízení je totiž povinností daňového subjektu prokazovat svá tvrzení (§ 31 odst. 9 daňového řádu) a pokud má správce daně nadále pochybnost o takovém tvrzení, je oprávněn vyzvat daňový subjekt k jeho prokázání, popřípadě k návrhu důkazů. Výzva k předložení důkazních prostředků a vysvětlení k příjmům, vykázaným v daňových přiznáních se nedotýká hmotně právní pozice žalobce, a proto je její přezkoumání soudem podle § 70 písm. a) s. ř. s. vyloučeno. K návrhu na přiznání odkladného účinku soud uvedl, že za situace, kdy rozhoduje o věci samé bezprostředně po předložení správního spisu žalovaným a jeho vyjádření k žalobě i k návrhu na přiznání odkladného účinku, odpadl ve smyslu § 73 odst. 3 s. ř. s. důvod o tomto návrhu samostatně rozhodovat. Zároveň soud odmítl v souladu s § 38 odst. 3 s. ř. s. jako nepřípustný návrh žalobce na vydání předběžného opatření, když žalobě proti rozhodnutí žalovaného bylo možné přiznat odkladný účinek.

Proti tomuto usnesení podal žalobce (dále též „stěžovatel“) včas kasační stížnost z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.

Předně namítl, že napadené rozhodnutí – výzva žalovaného, je rozhodnutím dle § 65 s. ř. s. a soud měl proto povinnost ji přezkoumat v navrhovaném rozsahu. Rozhodnutím podle citovaného ustanovení je totiž každý úkon správce daně, kterým se zakládají, mění či ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti. Napadený úkon (výzva) byl učiněn žalovaným písemně, tímto úkonem byla současně založena povinnost žalovaného, (kterou do té doby neměl) předkládat žalovanému jak vysvětlení tak i důkazní prostředky. Skutečnost, že mu napadenou výzvou nebyla uložena povinnost hmotněprávního charakteru, není důležitá, podstatné naopak je, zda je takový úkon je či není rozhodnutím. Soud se nezabýval dále žalobcovou argumentací, vztahující se k porušení čl. 36 Listiny základních práv a svobod. Závěrem stěžovatel vyjádřil nesouhlas s odůvodněním soudu, vztahujícím se k nepřiznání odkladného účinku podané žalobě, jakož i odmítnutím návrhu na předběžné opatření. Z uvedených důvodů navrhl, aby Nejvyšší správní soud usnesení krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný důvodnost kasační stížnosti popřel, námitky žalobcem uvedené označil za účelové, nemající žádnou právní relevanci.

Nejvyšší správní soud přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v mezích jejího rozsahu a uplatněného důvodu, a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Za onu nesprávně posouzenou právní otázku označil žalobce výklad ustanovení § 65 s. ř. s. ve vztahu k žalobou napadenému rozhodnutí žalovaného – výzvě vydané v souladu s § 31 odst. 9 a § 36 daňového řádu.

Odpověď na otázku, co se rozumí rozhodnutím, které podléhá soudnímu přezkoumání, poskytují ustanovení § 2 a § 65 s. ř. s. Prvně uvedené stanoví, že ve správním soudnictví poskytují soudy ochranu veřejným subjektivním právům fyzických i právnických osob

způsobem stanoveným tímto zákonem a za podmínek stanovených tímto nebo zvláštním zákonem a rozhodují v dalších věcech, v nichž tak stanoví tento zákon.

Podle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. 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 (dále jen "rozhodnutí"), žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti.

S ohledem na vymezení v § 2 s. ř. s. a použitou legislativní zkratku v § 65 odst. 1 s. ř. s. lze dovodit, že za rozhodnutí ve smyslu posledně citovaného ustanovení lze považovat jen takové úkony správního orgánu, jimiž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva a povinnosti, a jen proti takovýmto rozhodnutím je žalobce legitimován brojit postupem podle § 65 a násl. s. ř. s. Rozhodnutím napadeným touto žalobou však není rozhodováno o právech a povinnostech ani se jím práva či povinnosti závazně neurčují, nýbrž se jím toliko daňový subjekt vyzývá k plnění povinnosti spolupracovat se správcem daně při správném stanovení a vybrání daně tak, jak ostatně daňovým subjektům ukládá § 2 odst. 9 daňového řádu.

Žaloba označuje za napadené rozhodnutí výzvu vydanou správcem daně podle § 31 odst. 9 daňového řádu v rámci vyhledávací činnosti. Byť taková výzva formálně nese znaky rozhodnutí, je však pouze úkonem umožňujícím správci daně dle § 36 daňového řádu plnění povinností, k nimž je citovaným ustanovením povolán – tedy plnění jeho povinnosti mj. též zjišťovat všechny údaje týkající se příjmů daňových subjektů, majetkových poměrů a dalších skutečností rozhodných pro správné a úplné vyměření a vymáhání daně. Daňové subjekty jsou povinny při takové činnosti se správcem daně spolupracovat a zjišťované údaje poskytovat.

Takovým výzvám, předcházejícím stanovení daně, ostatně daňový řád sám ani neposkytl možnost obrany, odvolání proti nim zcela vyloučil (§ 48 odst. 2 daňového řádu).

Výzva k prokázání určitých skutečností, kterou správce daně vydal v rámci vyhledávací činnosti dle § 36 daňového řádu, nemůže tedy zasáhnout žádná žalobcova subjektivní hmotná práva. Pokud by však správce daně zjistil v rámci této své činnosti důvody pro vyměření daně, pak by, při zachování zákonného procesního postupu (např. postupem dle § 16 daňového řádu), daňovou povinnost rozhodnutím vyměřil. Rozhodnutí o vyměření daně je pak již jistě rozhodnutím, které zasahuje žalobcova subjektivní hmotná práva a podléhá proto soudnímu přezkoumání.

Podle § 70 písm. a) s. ř. s. jsou ze soudního přezkumu vyloučeny úkony správního orgánu, jež nejsou rozhodnutími ve smyslu shora uvedené definice, tj. úkony, které nezasahují sféru práv (byť z formálně právního hlediska jako rozhodnutí označeny jsou) neboť toto rozhodnutí - úkon má nesporně povahu úkonu, který nezakládá, nemění ani neruší práva a ani závazně neurčuje práva a povinnosti a proto ze shora uvedených vyložených důvodů krajský soud nepochybil, když žalobu jako nepřipustnou odmítl [§ 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s.].

Namítá-li stěžovatel porušení čl. 36 Listiny, pak takové porušení, spočívající ve vydání výzvy k prokázání určitých skutečností, Nejvyšší správní soud neshledal.

Z uvedených důvodů Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Vzhledem ke konečnému rozhodnutí nerozhodoval soud samostatně o přiznání odkladného účinku této kasační stížnosti.

Žalobce nedosáhl v řízení procesního úspěchu, a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, žalovanému náklady řízení o kasační stížnosti nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly a proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

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

V Brně dne 16. srpna 2006

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu