



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobkyně **D. S. spol. s r. o.**, zastoupeného JUDr. Petrou Zelenkovou, advokátkou se sídlem V Luhu 16/1264, Praha 4, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství pro hlavní město Prahu**, Štěpánská 28, Praha 1, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2001, č. j. FŘ-912/12/00, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 31. 1. 2006, č. j. 38 Ca 444/2001 - 78,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobkyně **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 :

Rozsudkem ze dne 31. 1. 2006, č. j. 38 Ca 444/2001 - 78, zamítl Městský soud v Praze žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 14. 6. 2001, č. j. FŘ-912/12/00, kterým bylo zamítnuto odvolání žalobkyně proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z příjmu fyzických osob za zdaňovací období roku 1996. Podstata věci spočívala v tom, že správce daně neuznal provizi z titulu uzavřené smlouvy o zprostředkování, vyplacenou společnosti D. V., s. r. o., za výdaj dle ustanovení § 24 a § 23 odst. 1 a 3 zákona č. 586/1992 Sb., o daních z příjmů ve znění pozdějších předpisů (dále jen zákon o daních příjmů), tj. za výdaj, který byl vynaložen na dosažení, zajištění a udržení příjmů. Zprostředkování mělo mít souvislost s uzavřením smlouvy na zpracování projektové

dokumentace k výstavbě obchodního centra „A. P. 5, S.v“. V daňovém řízení bylo především z výpovědí zástupců investora a nositele kontraktu zjištěno, že tyto nekorespondují tvrzení žalobce o zprostředkovatelské roli společnosti D. V., s. r. o. Tím došlo k neoprávněnému zvýšení nákladů na straně žalobkyně.

Městský soud v Praze dospěl k závěru, že z obsahu daňové kontroly je zřejmé, že kontrola byla řádně zahájena, žalobkyně požadované doklady předložila, její zástupci k nim podali vyjádření, správce daně vyslechl svědky, o výsledku kontroly byla sepsána zpráva, která byla se žalobkyní projednána a ta ji podepsala. Poté, kdy byla zpráva o daňové kontrole podepsána, podala žalobkyně písemné vyjádření, včetně prohlášení dalších osob, u správce daně proběhla další jednání o tomto vyjádření a právě v důsledku těchto jednání uznal správce daně oprávněnost nesouhlasu žalobkyně s původní kvalifikací podle ustanovení § 2 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků ve znění pozdějších předpisů (dále jen daňový řád) a uzavřel, že se nejedná o daňově uznatelný výdaj. Z protokolů vyhotovených v rámci daňové kontroly a z protokolů z ústních jednání, která proběhla po jejím ukončení, je jednoznačné, že žalobkyně byla seznámena s tím, že správce daně považuje uskutečnění předmětného zdanitelného plnění za neprokázané. V rámci těchto jednání bylo žalobkyni rovněž sděleno, z jakých důvodů jí nebude umožněno nahlédnout do daňového spisu týkajícího se společnosti D. V., s. r. o., a žalobkyně v daňovém řízení nijak nevyužila svých práv proti tomuto závěru daňových orgánů brojít. Bylo rovněž pouze přihlédnuto k tomu, že ani u společnosti D. V., s. r. o., k prokázání uskutečnění zdanitelného plnění nedošlo.

Městský soud v Praze rovněž konstatoval, že žalobkyně sice v daňovém řízení předložila smlouvu o zprostředkování, uzavřenou se společností D. V., s. r. o., i smlouvu o spolupráci a rozložení odpovědnosti na vypracování dokumentace projektů a prací nutných k získání pozitivního územního rozhodnutí stavby: „A. P. 5, S.“, uzavřenou se společností U.-B., ovšem dalšími důkazními prostředky dostatečně neprokázala, že smlouva s U.-B. byla uzavřena právě na základě zprostředkování poskytnutého společností D. V., s. r. o. Nebyly uvedeny žádné konkrétní údaje, jak mělo zprostředkování probíhat, jaká konkrétní jednání proběhla mezi žalobkyní a společností D. V., s. r. o., zda a jakým způsobem tato jednání navazovala na jednání se společností U.-B., popř. co je jí známo o jednání zprostředkovatele v její prospěch. Ani vyslechnutí svědci nemohli k případu uvést nic konkrétnějšího a prohlášení jednatele společnosti D. V., s. r. o., bylo rovněž podáno v naprosto obecné rovině.

Proto Městský soud v Praze uzavřel, že daňové orgány postupovaly správně, pokud částku vyplacenou společností D. V., s. r. o., neuznaly za výdaj na dosažení zajištění a udržení zdanitelných příjmů. Žalovaný se rovněž v rozhodnutí o odvolání vypořádal se všemi námitkami, které byly žalobcem v odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru vzneseny.

Proti rozsudku Městského soudu v Praze podala žalobkyně v zákonné lhůtě prostřednictvím svého právního zástupce kasační stížnost, kterou opřela o důvod obsažený v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. V podané kasační stížnosti nejprve podrobně rekapitulovala obsah podané žaloby. Dále uvedla, že Městský soud v Praze v kasační stížnosti napadeném rozsudku uzavřel, že správce daně nepochybil, pokud vycházel ve zprávě o místním šetření ze zjištění učiněných při daňové kontrole za období roku 1997, neboť při kontrole byly zjištěny skutečnosti rozhodné pro posouzení nároku na odpočet daně za předmětné zdaňovací období říjen 1998.

Namítala, že Městský soud v Praze uzavřel, že nárok na uznání nákladů žalobkyně není zřejmý ani z jejího vysvětlení a rovněž to, že celkové hodnocení důkazů, z nichž vychází hodnocení rozhodnutí finančních orgánů, nemusí být dokumentováno ve správním spise, jak se domnívá žalobkyně, ale je součástí odůvodnění rozhodnutí. Takový postup podle názoru žalobkyně nemá oporu v právních předpisech. Podle ustanovení § 46 odst. 3 daňového řádu musí být z vyměřovacího spisu patrné, podle jakých pomůcek, nebo na základě čeho se správce daně při stanovení základu daně odchýlil, jakož i důvody tohoto rozdílu. S těmito důvody musí být daňový subjekt rovněž seznámen.

Názor Městského soudu v Praze shledává rovněž v rozporu s čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a svobod. Odkázala na nález Ústavního soudu sp. zn. IV ÚS 121/01, podle kterého musí být přezkoumatelným způsobem seznatelný ze zprávy o daňové kontrole závěr správce daně týkající se kontrolního nálezu, výsledku a způsobu zjištění, jakož i reakce, vyjádření a případné návrhy daňového subjektu. Žalobkyně má proto zato, že i v jejím případě došlo k porušení stanoveného postupu, a proto nelze přezkoumat, zda byl platební výměr vydán na základě řádně zjištěného skutkového stavu. Podle názoru žalobkyně je ze správního spisu patrné, že důkazní prostředky hodnotil teprve odvolací orgán v rozhodnutí o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru. Nepřípustně tak došlo k nahrazení postupu vyhrazeného prvostupňovému orgánu, takže řízení se stalo jednostupňovým a navíc bylo odvolací řízení prováděno bez součinnosti a spolupráce se žalobkyní. Došlo tak k porušení ústavně zaručeného práva na zákonný postup orgánů státní moci a rovněž ustanovení čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod.

Žalovaný k podané kasační stížnosti konstatoval, že tato neobsahuje žádné nové skutečnosti, na které by bylo třeba reagovat nad rámec vyjádření žalovaného, které podal v soudním řízení před Městským soudem v Praze o podané žalobě.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek a shledal, že kasační stížnost není důvodná.

Nejprve je třeba konstatovat, že na str. 7 odůvodnění rozsudku Městský soud v Praze argumentoval tím, že zákon nestanoví, že zpráva o kontrole musí jako jednu z náležitostí obsahovat odůvodnění s úvahou, jak byly správcem daně hodnoceny získané důkazní prostředky, když hodnocení důkazů je výslovně uvedeno až v odůvodnění rozhodnutí o odvolání. Z protokolů o jednáních, která proběhla jak v průběhu daňové kontroly, tak po jejím ukončení, je však zřejmé, že žalobkyně byla seznámena s tím, že správce daně má zato, že uskutečnění předmětného zprostředkování nebylo prokázáno.

Takové odůvodnění neobstojí. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 29. 3. 2006, č. j. 1 Afs 55/2005 - 92 (č. 939/2006 Sb. NSS), konstatoval, že ze zprávy o daňové kontrole (§ 16 odst. 8 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) musí být zřejmé, jaké důkazní prostředky byly v řízení předloženy, jak byly hodnoceny, popřípadě zda a proč považoval správce daně jejich množství za nedostatečné. Zpráva z daňové kontroly musí obsahovat výsledek zjištění, tedy úvahu správce daně, na základě níž dospěl k důvodům pro případné doměření daně. To vše právě proto, že dodatečný platební výměr neobsahuje odůvodnění a daňový subjekt musí mít reálnou možnost seznat důvody, jež vedly správce daně k jejímu doměření pro případ jeho obrany v odvolacím řízení. Neobstojí proto argumentace o tom, že daňový řád výslovně neukládá správci daně povinnost odůvodnit zprávu o daňové kontrole.

Při úvaze o tom, zda uvedené pochybení vede k závěru o důvodnosti podané kasační stížnosti, vycházel Nejvyšší správní soud především z obsahu zprávy o daňové kontrole. Z ní vyplývá (str. 3 a 4), že správce daně, vzhledem k pochybnostem, požadoval důkazní prostředky prokazující oprávněnost účtované provize, konstatoval, co uvedl v řízení prokurista žalobce, uvedl, že byly provedeny výsledky svědků a uzavřel, že náklady za službu-zprostředkování posoudil jako neprokázané. Ze zprávy o daňové kontrole je proto zřejmé, ke kterým okolnostem bylo dokazování vedeno a jaký správce daně učinil z dosavadních zjištění závěr. Žalobce měl možnost seznat důvody, které správce daně vedly posléze k vydání dodatečného platebního výměru. Ze zprávy o daňové kontrole rovněž vyplývá, že důkazní prostředky byly správcem daně hodnoceny a jakým způsobem (rozpory mezi svědeckými výpověďmi ing. S. a ing. B. na straně jedné a prohlášením prokuristy žalobkyně na straně druhé), jakož i závěr, který správce daně na základě učiněných zjištění učinil (náklady za službu-zprostředkování byly zhodnoceny jako neprokázané ze strany daňového subjektu). Zpráva o daňové kontrole tak výše uvedeným obsahovým požadavkům vyhovuje.

Nejvyšší správní soud proto dospěl k závěru, že zčásti nesprávné odůvodnění soudního rozhodnutí ve vztahu k jedné ze žalobních námitek, nemá samo o sobě v tomto případě za následek závěr o nezákonnosti kasační stížností napadeného rozsudku.

Žalobkyně v kasační stížnosti namítala, že Městský soud v Praze v kasační stížnosti napadeném rozsudku uvádí, že správce daně nepochybil, když při posuzování stěžovatelkou uplatněného nároku vyšel ze zjištění učiněných při daňové kontrole za období roku 1997, neboť při kontrole byly zjištěny skutečnosti rozhodné pro posouzení nároku na odpočet daně za předmětné zdaňovací období říjen 1998 a podle ustanovení § 31 odst. 2 daňového řádu lze jako důkazních prostředků využít i zprávy o daňových kontrolách.

Základním předpokladem pro to, aby Nejvyšší správní soud mohl případně shledat důvodnost námitky obsažené v kasační stížnosti, pokud taková námitka odkazuje na závěr uvedený v odůvodnění kasační stížností napadeného rozsudku, je to, že předmětný rozsudek takový závěr v rámci svého odůvodnění skutečně obsahuje. Tak tomu v posuzované věci nebylo. Odůvodnění rozsudku Městského soudu v Praze neobsahuje žalobkyní namítaný závěr o tom, že bylo vycházeno ze zjištění učiněných při daňové kontrole za období roku 1997, ani tvrzení o skutečnostech rozhodných pro odpočet daně za zdaňovací období říjen 1998.

Předmětem daňového řízení byla daň z příjmů za zdaňovací období roku 1996. Z odůvodnění rozsudku Městského soudu v Praze nevyplývá, že by daňové řízení vztahující se k létům 1997 resp. 1998 (snad s výjimkou obecného odkazu v rámci citace obsahu správního spisu na to, že daňová kontrola se týkala období let 1993-1997) bylo při rozhodování Městským soudem v Praze jakkoli zohledňováno, tím spíše takové tvrzení Městský soud v Praze v odůvodnění rozsudku neuvádí výslovně jako jeden se závěrů, ke kterým dospěl. Kasační stížností napadený rozsudek naopak, jak v rámci konstatování podstatného obsahu správního spisu, tak i v rámci hodnocení důvodnosti žalobních námitek (str. 8 rozsudku), odkazuje na právní předpisy platné v roce 1996 a na období, za které byla daň doměřena tj. na rok 1996. Již proto nemůže být tato námitka shledána důvodnou.

Obdobné závěry, které Nejvyšší správní soud učinil k předchozí námitce, je třeba vztáhnout rovněž k tvrzení žalobce o tom, že „Městský soud v Praze v odůvodnění

napadeného rozhodnutí uvádí, že nárok žalobkyně na uznání nákladů není zřejmý ani z jejího vysvětlení“. Po podrobném přezkoumání odůvodnění rozsudku Městského soudu v Praze nelze než dospět k tomu, že předmětný rozsudek takový závěr soudu neobsahuje. Toliko na str. 6 odůvodnění se zmiňuje obsah ustanovení § 16 odst. 2 písm. e) daňového řádu a povinnost daňového subjektu podat písemně nebo ústně požadovaná *vysvětlení*. Ani citace uvedeného právního ustanovení však neústí v závěr, o kterém žalobkyně v kasační stížnosti tvrdí, že jej Městský soud v odůvodnění uvádí. Na tomto místě lze obecně konstatovat že pokud je v kasační stížnosti namítáno, že napadené rozhodnutí krajského soudu obsahuje nějaký závěr, s nímž stěžovatel nesouhlasí, je v první řadě nezbytné, aby tomu tak skutečně bylo. Pokud žalobkyně ve skutečnosti mínila to, že odůvodnění napadeného rozsudku ústí v závěr, který posléze sama uvedla, jde o situaci odlišnou a je v takovém případě nezbytné, aby žalobní námitka obsahovala rovněž argumentaci, ze které žalobkyně tento závěr dovozuje. Tak tomu v podané kasační stížnosti není.

Ke stejným závěrům je třeba dospět i pokud jde o tvrzení žalobkyně o tom, že Městský soud v Praze měl v odůvodnění rozsudku uvést, že celkové hodnocení důkazů, z nichž vychází rozhodnutí finančních orgánů, nemusí být dokumentováno ve správním spise, jak se domnívá žalobkyně, ale je součástí odůvodnění rozhodnutí (patrně odvolacího orgánu). Takto svůj závěr Městský soud v Praze neformuloval. Žalobkyně v kasační stížnosti soudu připisuje něco, co z jeho rozhodnutí nevyplyvá. Odůvodnění napadeného rozsudku nelze interpretovat tak, že by soud zastával stanovisko, že celkové hodnocení důkazních prostředků nemusí být dokumentováno ve správním spise.

Soud naopak argumentoval směrem k tomu, že i když bylo poté, kdy byla daňová kontrola ukončena (NSS uvádí, že ze správního spisu plyne, že zpráva o daňové kontrole byla projednána dne 24. 2. 1999), bylo podáno ze strany daňového subjektu vyjádření ke zprávě o kontrole (správci daně doručeno dne 19. 3. 1999) obsahující tvrzení ke skutkovému stavu, byla k těmto tvrzením provedena ústní jednání (např. dne 4. 6. 1999, kdy byl vyslechnut prof. Ing. R. a ve dnech 11. 6. 1999 a 15. 9. 1999 bylo obsahem ústního jednání vyjádření k daňové kontrole, které jménem žalobkyně učinil její daňový poradce) a teprve poté byl ve věci vydán dodatečný platební výměr. Proto byla žalobkyně v průběhu řízení seznámena s tím, že uskutečnění předmětného zprostředkování nebylo prokázáno. Je proto zřejmé, že Městský soud v Praze svoji argumentaci naopak směřoval k tomu, že žalobkyni byl v průběhu daňového řízení odpovídajícím způsobem zpřístupněn náhled správce daně na ve věci rozhodné skutečnosti, nikoli k tomu, že by „hodnocení důkazů nemuselo být dokumentováno ve správním spise“, jak žalobkyně namítala.

Jestliže žalobkyně následně uvádí (str. 8 kasační stížnosti), že takový právní názor (z obsahu kasační stížnosti není zřejmé, zda míní všechny tři výše uvedené názory, které měl dle jejího mínění rozsudek Městského soudu obsahovat, či pouze poslední z nich) nemá oporu v právních předpisech a předkládá argumentaci o tom, proč tomu tak je, je třeba znovu konstatovat, že základní východiska pro úvahy žalobkyně chybí, neboť napadený rozsudek jí uváděné závěry neobsahuje. Žalobkyně byla s důkazní situací, tak jak byla v daňovém řízení zjištěna, seznámena, v rámci ústního jednání dne 11. 6. 1999 jí bylo předestřeno, o jaké důkazní prostředky, týkající se tvrzeného zprostředkování provedené společností D. V., s. r. o., správce daně svůj závěr opírá (o uzavřenou smlouvu o zprostředkování, protokol o ústním jednání s prof. Ing. R., protokol ze dne 29. 1. 1998 sepsaný s ing. arch. P., protokol o svědecké výpovědi ing. S. a ing. B.). Ve zprávě o daňové kontrole (str. 4) se uvádí, že výpovědi ing. S. a ing. B. jsou v rozporu s vyjádřením prokuristy žalobkyně o tom, že žalobkyni jednatel společnosti D. V., s. r. o., zkontaktoval s ing. S., za

přítomnosti nositele kontraktu U.-B. ing. B.. Ve vyjádření k daňové kontrole pak žalobkyně uvedla, že jednatel uvedené společnosti zakázku skutečně zprostředkoval. Rovněž z textu odvolání, podaného proti dodatečnému platebnímu výměru, nepochybně vyplývá, že žalobkyně byla s důvody, pro které jí byla daň doměřena, v daňovém řízení seznámena.

Pokud žalobkyně v podané kasační stížnosti zmiňovala nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 121/01, je třeba konstatovat, že v soudním řízení, jehož předmětem bylo rozhodnutí žalovaného o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty za měsíc srpen 1996, byla poté, kdy byla žaloba ve věci vedené pod sp. zn. 38 Ca 521/2000 rozsudkem ze dne 13. 11. 2001 Městským soudem v Praze zamítnuta, podána ústavní stížnost, která byla posléze usnesením Ústavního soudu ze dne 23. 6. 2003, č. j. IV. ÚS 164/02 odmítnuta. V odůvodnění rozhodnutí o ústavní stížnosti se Ústavní soud mimo jiné vyjádřil k aplikovatelnosti nálezu Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 121/01 v posuzované věci a uzavřel, že v tomto případě jde o situaci odlišnou, neboť ve zmíněné věci bylo rozhodováno za situace, kdy stěžovatel skutečně nemohl realizovat své právo vyjádřit se k provedeným důkazům, resp. navrhnout jejich doplnění, neboť nebyl seznámen s důkazy a jejich hodnocením. Uzavřel, že neobstojí tvrzení o tom, že až z rozhodnutí odvolacího orgánu mohl daňový subjekt zjistit rozsah provedených důkazů, takže k nim nemohl včas zaujmout stanovisko a případně navrhnout další důkazy.

Jak soudní řízení v této věci, tak soudní řízení, v rámci kterého byl Městským soudem v Praze vydán rozsudek ze dne 13. 11. 2001, č. j. 38 Ca 521/2000 - 55, a posléze Ústavním soudem odmítnuta ústavní stížnost, vycházejí z obdobného skutkového základu, resp. ze stejných zjištění správce daně ohledně skutečností rozhodných pro doměření daně. Zatímco v souzené věci se závěr o neprokázání výdajů na dosažení, zajištění a udržení zdanitelných příjmů projevil ve snížení celkových nákladů rozhodných pro stanovení daně z příjmů, v citovaném soudním řízení byly řešeny tyto důsledky ve vztahu k dani z přidané hodnoty.

Městský soud v Praze si byl při rozhodování ve věci usnesení Ústavního soudu vědom a odůvodnění rozsudku výše uvedenému právnímu názoru Ústavního soudu stran dopadu nálezu Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 121/01 na souzenou věc koresponduje. Ani žalobkyně v podané kasační stížnosti neuvádí konkrétní okolnosti, pro které by nebylo lze z právního názoru vyjádřeného ve věci IV. ÚS 164/02 ve věci vycházet, pouze obecně konstatuje, že i v jejím případě došlo k porušení stanoveného postupu a nelze přezkoumat, zda byl platební výměr vydán na základě řádně zjištěného skutkového stavu. Proč tato obecná námitka není důvodná, je odůvodněno výše.

Žalobkyně namítala, že je-li obsahem smlouvy jedné strany závazek dodat druhé straně zboží, dílo, činnost, neznamená to, že dodavatel nemůže mít poddodavatele a podílí-li se na plnění tento poddodavatel sto procenty, nezpůsobuje to neplatnost smlouvy a nelze na základě této skutečnosti předmětnou smlouvu zpochybnit. Je třeba konstatovat, že předmětem sporu v daňovém řízení bylo to, zda bylo v daňovém řízení prokázáno plnění z této smlouvy, tedy to, zda skutečně společnost D. V., s. r. o., zprostředkovala pro žalobce realizaci toho, k čemu se v uzavřené smlouvě zavázala a zda v návaznosti na tento závěr lze považovat plnění z této smlouvy - sjednanou provizi, za daňově uznatelný náklad či nikoli. Jestliže žalobkyně poukazovala v kasační stížnosti na ustanovení § 46 odst. 3 daňového řádu, je třeba poznamenat, že ve věci nebyla daňová povinnost stanovena s odkazem na ustanovení § 31 odst. 5 daňového řádu za použití pomůcek. Proto není odkaz na zmíněné ustanovení případný, neboť to se vztahuje právě ke stanovení základu daně a daně podle pomůcek.

Žalobkyně v závěru kasační stížnosti poukazuje na ustanovení Listiny základních práv a svobod, jejíž ustanovení měla být postupem obou finančních orgánů porušena. Je třeba konstatovat, že tato námitka nesměruje proti obsahu rozsudku Městského soudu v Praze, ale obsahově koresponduje námitkám, které případně mohly být uplatněny v podané žalobě proti rozhodnutí žalovaného o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru. Přezkoumatelným v řízení o kasační stížnosti je tak toliko obecný odkaz žalobkyně na to, že i Městským soudem v Praze bylo porušeno její právo na spravedlivý proces. Na tomto místě je třeba konstatovat, že jde svým obsahem nikoli o samostatnou námitku, ale o shrnutí v kasační stížnosti uvedené argumentace. Proto lze toliko obecně uzavřít, že s poukazem na shora uvedené důvody nebylo porušení práv žalobkyně na spravedlivý proces zakotvené v článku 36 odst. 1 a 2 Listiny základních práv a svobod ve věci Nejvyšším správním soudem shledáno.

K námitce týkající se tvrzeného porušení čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod lze uvést, že Ústavní soud ve věci IV. ÚS 666/02 konstatoval, že „z judikatury Evropského soudu pro lidská práva (viz např. rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 23. 7. 2002, ve věci V. T. A. a. V. proti Š., stížnost č. 36985/97) vyplývá, že daňové spory nespádají do působnosti článku 6 odst. 1 Úmluvy. Evropský soud pro lidská práva je toho názoru, že daňové spory spadají mimo oblast občanských práv nebo závazků, a to bez ohledu na finanční důsledky, jež nezbytně daňového poplatníka stíhají. Vztahy mezi daňovým poplatníkem a daňovým orgánem mají převážující veřejnoprávní povahu a tudíž spadají do oblasti vyhrazené státu. Rozhodnutí v daňových věcech, včetně ukládání sankcí, pak nejsou obecně považována ani za rozhodnutí o trestním obvinění ve smyslu čl. 6 odst. 1 Úmluvy“. S poukazem na uvedené právní názory by proto ani Nejvyšší správní soud nemohl přiznat důvodnost námitce žalobkyně, pokud tvrdí, že došlo k porušení čl. 6 odst. 1 Úmluvy o ochraně lidských práv a základních svobod.

Žalobkyně na str. 2-6 podané kasační stížnosti podrobně zrekapitulovala obsah žaloby podané k Městskému soudu v Praze proti rozhodnutí žalovaného o odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 14. 6. 2001 č. j. FŘ-912/12/00. Z obsahu této části kasační stížnosti je zřejmé, že žalobkyně neformuluje námitky zde uvedené jako námitky proti rozsudku Městského soudu v Praze, ale jako odkaz na obsah podané žaloby (na str. 2 kasační stížnosti konstatuje, že „v návrhu stěžovatelka uvedla, že“, na str. 6 pak uvádí, že „postupu Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu a jeho rozhodnutí vytkla“.

Nejvyšší správní soud již v minulosti konstatoval (rozsudek ze dne 31. 5. 2004, č. j. 3 Azs 43/2003 - 48), že v kasační stížnosti musí stěžovatel uvést, v čem spatřuje nezákonnost rozhodnutí soudu. Omezí-li se pouze na výtky směřující proti rozhodnutí správního orgánu, aniž jakkoli zpochybní rozhodnutí soudu, je jeho kasační stížnost nedůvodná, neboť výtky v ní obsažené jdou mimo rámec rozhodnutí krajského soudu. Z obsahu této části kasační stížnosti pak rovněž nelze zjistit, zda a jakým způsobem se dle tvrzení žalobkyně soud se žalobními námitkami vypořádal a jak případně stanovisko soudu ovlivnilo argumentaci žalobce původně obsaženou v podané žalobě.

Rovněž tak nebylo namítáno, že by se Městský soud v Praze citovanými žalobními námitkami ve svém rozsudku nezabýval a že je obsah žaloby v kasační stížnosti uváděn proto, že se dosud soud k těmto námitkám nevyjádřil (Nejvyšší správní soud v této souvislosti nijak nepředjímá případnou důvodnost či nedůvodnost takové námitky, pouze konstatuje,

že za takových podmínek by citace obsahu podané žaloby v kasační stížnosti mohla mít své opodstatnění). Shora uvedená část kasační stížnosti proto nesměřuje proti kasační stížností napadenému rozsudku Městského soudu v Praze, ale proti rozhodnutí žalovaného, které bylo u soudu napadeno žalobou. Z uvedených důvodů proto Nejvyšší správní soud k této části kasační stížnosti nemůže zaujmout stanovisko.

S poukazem na shora uvedené skutečnosti a se zřetelem k tomu, že v řízení nevyšly najevo žádné vady, k nimž musí kasační soud přihlížet z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 s. ř. s.), zamítl Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměla úspěch; žalovaný, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladu řízení příslušelo, náklady řízení nepožadoval.

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

V Brně dne 28. února 2007

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu