

# USNESENÍ

Krajský soud v Hradci Králové rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Marie Kocourkové a soudkyň JUDr. Magdaleny Ježkové a Mgr. Heleny Konečné ve věci žalobkyně obchodní společnosti **PROFI CREDIT Czech, a.s.**, se sídlem Praha 1, Jindřišská 24/941, zast. společností BDO Tax, s.r.o., se sídlem Praha 2, Italská 26, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové** se sídlem v Hradci Králové 2, Horova 17, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 5.8.2011, č.j. 2989/11-1500-605179, t a k t o :

**I. Žaloba s e o d m í t á.**

**II. Žádný z účastníků n e m á právo na náhradu nákladů řízení.**

## Odůvodnění

Rozhodnutím ze dne 5.8.2011, č.j. 2989/11-1500-605179, žalovaný zamítl odvolání žalobkyně proti rozsahu, v jakém jí bylo umožněno nahlédnout do daňového spisu. V jeho odůvodnění uvedl, že správce daně zástupci žalobkyně neumožnil dne 29.12.2010 nahlédnout do listiny založené pod pořadovým číslem 99, konkrétně do listiny označené č.j. 212547/10348932605161 a nazvané „Předkládací zpráva k odvolání proti rozsahu, v jakém bylo daňovému subjektu umožněno dne 10.8.2010 nahlédnout do obsahu spisu“. Důvodem byla skutečnost, že se jedná o úřední korespondenci s jiným státním orgánem. Žalovaný dále citoval jednotlivá rozhodnutí Ústavního soudu ČR a Nejvyššího správního soudu, kterých se žalobkyně v odvolání dovolávala a uvedl, že nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 179/01 se týká stanovení daně podle pomůcek a nahlížení do úředního záznamu, na danou věc jej tedy nelze vztáhnout, stejně jako nález Ústavního soudu sp. zn. IV. ÚS 359/05. Rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 8 Afs 3/2007 se dle názoru žalovaného týká stanovení daně z příjmů fyzických osob a Nejvyšší správní soud v něm zaujal názor, že každý má právo být seznámen s tím, jaké informace o něm správce daně shromažďuje a uchovává.

Základní otázkou tedy dle žalovaného zůstává, zda měla žalobkyně právo nahlédnout do předkládací zprávy, která je spolu s odvoláním a spisovým materiálem předkládána k rozhodnutí odvolacímu orgánu. Usoudil, že vždy záleží na správní úvaze správce daně, kterou pak musí ve svém rozhodnutí vyjavit a tím zdůvodnit, proč nezpřístupnil některou část spisu. Žalovaný souhlasil s názorem žalobkyně, že musí být zpřístupněny veškeré důkazy, které ke svému rozhodnutí využil, a to i pokud se týkají třetích osob. Takovéto listiny musí být dle žalovaného zanonymizovány, aby se správce daně nedopustil porušení mlčenlivosti ve vztahu ke třetím osobám. Na druhou stranu písemnosti, které nejsou důkazním prostředkem ani důkazem, zpřístupněny být nemusí.

Po prostudování předkládací zprávy, č.j. 212547/10348932605161, k odvolání žalobkyně ze dne 14.10.2010 žalovaný shledal, že předkládací zpráva pouze shrnuje dosavadní průběh daňového řízení, neobsahuje žádné nové skutečnosti nebo důkazy, se kterými nebyla seznámena. Nebyla tedy dle žalovaného zkrácena na svých právech v rámci odvolacího řízení.

Žalobkyně se ve včas podané žalobě domáhala zrušení shora uvedeného rozhodnutí žalovaného a vrácení věci k dalšímu řízení. Potvrdila, že mezi ní a žalovaným je sporný rozsah v jakém bylo jejímu zástupci umožněno nahlížet do spisu. Ke skutkovým okolnostem uvedla, že dne 10.8.2009 u ní správce daně zahájil daňovou kontrolu daně z příjmů a daně z přidané hodnoty. Dne 29.12.2010 se zástupce žalobkyně dostavil ke správci daně aby nahlédl do spisu, bylo mu však odepřeno nahlédnout do listiny pod pořadovým číslem 99 s odůvodněním, že se jedná písemnost, kterou až do ukončení daňové kontroly považuje správce daně za korespondenci s jiným státním orgánem.

Žalobkyně tvrdila, že se žalovaný nevypořádal s uplatněnými odvolacími námitkami a popsala důvody, které ve svém rozhodnutí žalovaný uvedl. Postup správce daně označila za nesprávný, vycházející z nesprávného výkladu práva. Správce daně dle žalobkyně nedbal jejich práv a upřel jí ústavou zaručené právo nahlížet do shora identifikované písemnosti.

Odkázala na čl. 1 Ústavy ČR a konstatovala, že součástí právního státu v jeho soudobém chápání je vyloučení libovůle při výkonu veřejné moci. Oprávnění správce daně mohou být uplatňována jen za podmínek, které stanoví zákon, a způsobem, jenž odpovídá smyslu a účelu příslušných zákonných ustanovení, tedy musí být vždy interpretována ústavně konformním způsobem tak, aby byla zaručena předvídatelnost procesních postupů a rozhodovací praxe orgánů veřejné moci. V této souvislosti citovala rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 23.10.2008, č.j. 8 Afs 3/2007-45, a ze dne 4.6.2010, č.j. 5 As 75/2009-78, ohledně spravedlivého procesu garantovaného čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Dále citovala rozhodnutí Ústavního soudu ze dne 31.8.2001 sp. zn. IV. ÚS 179/01, ze dne 28.3.2006 sp. zn. IV. ÚS 359/05 a i Nejvyššího správního soudu ze dne 23.10.2008, č.j. 8 Afs 3/2007-45, k výkladu čl. 10 a 17 Listiny základních práv a svobod. Podle žalobkyně správce daně svým postupem citované předpisy a vyslovené právní názory porušil a znemožnil jí vykonat v úplnosti své právo odvolání.

Žalovaný nevyužil svého práva k žalobě se vyjádřit, při předložení správního spisu pouze navrhl její zamítnutí.

Při jednání před soudem setrvaly obě strany na svých stanoviscích a procesních návrzích a potvrdily, že daňová kontrola, v jejímž průběhu se žalobkyně domáhala nahlédnutí do shora uvedené listiny dosud nebyla ukončena.

Krajský soud se žalobními námitkami nemohl zabývat a to z následujících důvodů.

Rozhodnutí správce daně o rozsahu, v němž bylo žalobkyni umožněno nahlédnout do spisů týkajících se jejich daňových povinností, se opírá o stanovení § 23 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků v platném znění (dále jen zákon o správě daní), podle kterého bylo správcem daně i žalovaným s ohledem na ust. § 264 odst. 8 zákona č. 280/2009 sb., daňového řádu tento případ posuzován. Citované ustanovení v odst. 1 stanoví, že daňový subjekt je oprávněn nahlédnout do spisů týkajících se jeho daňových povinností, s výjimkou částí spisu uvedených v odstavci 2. Správce daně je povinen seznámit daňový subjekt s obsahem spisu a o každém nahlížení do spisu pořádat protokol o ústním jednání. Podle odst. 2 pak daňový subjekt není oprávněn nahlížet do úřední korespondence s jinými státními orgány, do rejstříku, pomůcek, zápisů a rozhodnutí sloužících výlučně pro potřeby správce daně a dalších podkladů, do nichž nelze umožnit nahlédnutí s ohledem na povinnost zachovat v tajnosti poměry jiných daňových subjektů. Není-li ohrožen zájem jiného daňového subjektu nebo jiných osob zúčastněných na daňovém řízení, může správce daně v odůvodněných případech nutných pro další průběh daňového řízení povolit nahlédnutí i do těchto písemností. Důvody tohoto nahlédnutí uvede vždy výslovně v úředním záznamu. Toto omezení při nahlížení do spisů platí přiměřeně i při zapůjčení spisů pro řízení před jinými orgány než orgány správce daně všech stupňů.

Krajský soud vzal v úvahu všechna žalobkyní citovaná rozhodnutí Ústavního soudu i Nejvyššího správního soudu, vycházel však zejména z rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 26.6.2003, č.j. 6 A 164/2002-8, v kontextu s rozhodnutím ze dne 31.3.2010, č.j. 5 Afs 33/2009-43.

V prvním z citovaných rozhodnutí zastal Nejvyšší správní soud názor, že rozhodnutí správce daně o rozsahu, v němž bylo daňovému subjektu umožněno nahlédnout do spisu týkajícího se jeho daňových povinností, je rozhodnutím, jímž se upravuje vedení řízení, a to i přesto, že je přezkoumáváno hierarchicky vyšším správcem daně v odvolacím řízení (§ 23 odst. 4 zákona o správě daní). Na taková rozhodnutí se pak vztahuje kompetenční výluka stanovená v § 70 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního v platném znění (dále jen „s.ř.s.“) a taková rozhodnutí jsou z přezkumu soudem vyloučena. Žaloba proti nim je podle ust. § 68 písm. e) s.ř.s. nepřípustná. Případné vady způsobené nesprávnou aplikací § 23 zákona o správě daní, jak na ně žalobkyně v žalobě poukazuje, by mohla ve správním soudnictví napadnout jedinež po vyčerpání řádných opravných prostředků v daňovém řízení, a to žalobou směřující proti meritornímu rozhodnutí správce daně o

daňové povinnosti poplatníka (viz usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2003, č.j. 6 A 164/2002-8).

Tento závěr Nejvyšší správní soud nezměnil ani ve svém rozsudku ze dne 31.3.2010, č.j. 5 Afs 33/2009-43. Tímto rozhodnutím sice zrušil rozhodnutí krajského soud o odmítnutí žaloby ve věci nahlížení do předkládací zprávy k odvolání a nařídil mu, budou-li splněny ostatní podmínky k řízení, rozhodnout meritorně, nicméně zdůraznil, že právní názor vyslovený Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 26.6.2003, č.j. 6 A 164/2002-8, se váže k jiným skutkovým okolnostem. Rozdíl spatřoval právě v tom, že posledně citované rozhodnutí řešilo případ nahlížení do předkládací zprávy k odvolání v souvislosti s probíhajícím řízením a pro jeho účely, ve věci posuzované Nejvyšším správním soudem v rozsudku ze dne 31.3.2010, č.j. 5 Afs 33/2009-43, však již žádné jiné řízení (než samostatné řízení o žádosti žalobce nahlédnout do spisu), jehož vedení by mohlo být žalobou napadeným rozhodnutím upravováno, neprobíhalo.

Krajský soud s ohledem na shora uvedené dospěl k závěru, že mezi rozhodnutí procesní povahy je třeba zařadit i rozhodnutí o rozsahu, v němž bylo v posuzovaném případě žalobkyni umožněno nahlédnout do daňového spisu. Uvedeným postupem bylo v průběhu daňového řízení – kontroly daně z příjmů a daně z přidané hodnoty rozhodnuto o žádosti žalobkyně o nahlížení do daňového spisu, jde proto nepochybně o rozhodnutí, které není výsledkem daňového řízení a kterým není konečným způsobem zasahováno do její právní povinnosti. Zákonnost postupu správních orgánů lze v tomto případě přezkoumat pouze k žalobě podané proti konečnému rozhodnutí, tj. rozhodnutí o doměření daně. Lze tedy shrnout, že žalobkyně napadla žalobou rozhodnutí, jímž se upravuje vedení řízení před správním orgánem, takové rozhodnutí je ale vyloučeno ze soudního přezkoumání. Žaloba proti němu proto musela být jako nepřípustná odmítnuta podle § 46 odst. 1 písm. d) s.ř.s.

O náhradě nákladů řízení rozhodl krajský soud v souladu s § 60 odst. 3 s.ř.s., podle něhož žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, byla-li žaloba odmítnuta.

## **P o u č e n í :**

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí).

Případne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s.ř.s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

V Hradci Králové dne 15. března 2012

Mgr. Marie Kocourková, v. r.  
předsedkyně senátu