

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 žalobce **F. Š.**, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Horova 17, v řízení o žalobě proti sdělení žalovaného ze dne 3. 8. 2011, čj. 4597/11-1100-603393, t a k t o :

- I. **Žaloba se o d m í t á .**
- II. **Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou žalobou se žalobce domáhal zrušení shora uvedeného sdělení žalovaného k podnětu žalobce na přezkoumání daňového rozhodnutí o závazném posouzení vydaném dle § 132 zák. č. 180/2009 Sb., daňového řádu v platném znění (dále jen daňový řád).

Řízení o žalobě proti zmíněnému sdělení žalovaného nemohlo proběhnout, žaloba musela být odmítnuta, a to z následujících důvodů.

Dle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s.ř.s.“) se může žalobce domáhat žalobou zrušení rozhodnutí, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, pokud tvrdí, že byl na svých právech zkrácen. Předpokladem postupu podle ust. § 65 a násl. s.ř.s. je tedy existence žalobou napadeného rozhodnutí zasahujícího do subjektivního oprávnění žalobce, které se opírá o právní předpis. Žalobce musí tvrdit, že byl zkrácen na svých právech úkonem správního orgánu a že došlo k porušení zákona. Pouze takový úkon označuje s.ř.s. legislativní zkratkou „rozhodnutí“.

Ustanovení § 70 s.ř.s. pak vymezuje okruh úkonů správních orgánů, které jsou ze soudního přezkoumání vyloučeny. Mezi ně patří i takové, které nejsou rozhodnutími.

Daňový řád upravuje postup správců daní, práva a povinnosti daňových subjektů a třetích osob, které jim vznikají při správě daní. Cílem správy daní je správné zjištění a stanovení daní a zabezpečení jejich úhrady. V oblasti daňového práva řada práv a povinností váže svůj vznik, změnu nebo zánik teprve na vydání rozhodnutí, jímž se autoritativně určuje, že zde právo nebo povinnost je či není. Na vydání takového rozhodnutí se následně váže i vznik práva navrhnout soudní nebo správní výkon rozhodnutí a zajistit daňové pohledávky zástavním právem.

Dle § 132 odst. 1 daňového řádu účinného od 1. 1. 2011 vydá správce daně daňovému subjektu na jeho žádost rozhodnutí o závazném posouzení daňových důsledků, které pro něj vyplynou z daňově rozhodných skutečností již nastalých nebo očekávaných, a to v případech, kdy tak stanoví zákon. Výrok rozhodnutí o závazném posouzení obsahuje kromě náležitostí podle § 102 odst. 1 časový i věcný rozsah závaznosti vydaného rozhodnutí. Proti rozhodnutí o závazném posouzení nelze uplatnit opravné prostředky (§ 102 odst. 3). Ve smyslu § 133 daňového řádu upravujícím účinnost rozhodnutí o závazném posouzení, je rozhodnutí o závazném posouzení při stanovení daně účinné vůči správci daně, který rozhoduje o daňové povinnosti daňového subjektu, na jehož žádost bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno, pokud v době rozhodování o daňové povinnosti je skutečný stav věci totožný s údaji, na jejichž základě bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno. Rozhodnutí o závazném posouzení se stává neúčinným, pokud došlo ke změně zákonné úpravy, na jejímž základě bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno. Rozhodnutí o závazném posouzení není účinné pro posouzení daňových důsledků vyplývajících z rozhodných skutečností, které nastaly ve zdaňovacím období, jehož běh započal po uplynutí 3 let ode dne, v němž nabylo toto rozhodnutí právní moci, pokud správce daně nestanoví lhůtu kratší. Jde-li o jednorázovou daň, která se posuzuje ve vztahu k jednotlivé skutečnosti, není rozhodnutí o závazném posouzení účinné pro posouzení daňových důsledků vyplývajících z rozhodných skutečností, které nastaly po uplynutí 3 let od konce kalendářního roku, v němž nabylo toto rozhodnutí právní moci, pokud správce daně nestanoví lhůtu kratší. Prokáže-li se při stanovení daně, že podmínky, za kterých bylo rozhodnutí o závazném posouzení vydáno, nejsou splněny, nelze toto rozhodnutí v tomto daňovém řízení použít.

Z daňového řízení, jehož přezkoumání se žalobce domáhá, vyplynulo, že dne 25. 3. 2011 vydal správce daně rozdupnutí o závazném posouzení vedené pod čj. 22437/11/263935108714, v němž konstatoval, že předpokládaný zásah do majetku ve zdaňovacím období od 1. 1. 2010 do 31. 12. 2010 a následujícím zdaňovacím období od 1. 1. 2011 do 31. 12. 2011 spočívající ve stavebních úpravách stávajících panelů pomocí termofasády je technickým zhodnocením bytových domů na adrese Bernatice čp. 307 a čp. 308 podle zákona o daních z příjmů. Následně podal žalobce podnět k nařízení přezkumu tohoto rozhodnutí, na nějž reagoval žalovaný sdělením, které žalobce napadl žalobou.

Při psuzování žaloby vycházel zdejší soud ze závazné judikatury Nejvyššího správního soudu – rozsudku ze dne 23. 8. 2011, čj. 5 Afs 37/2011-77, v níž je konstatováno, že „ve smyslu výše uvedených ustanovení s.ř.s. jsou ze soudního přezkumu vyloučeny úkony správního orgánu, které nejsou po materiální stránce rozhodnutími, tedy právě úkony, jimiž se nezakládá, nemění, neruší či závazně neurčuje žádné právo nebo povinnost. Pro posouzení, zda rozhodnutí podléhá přezkumu ve správním soudnictví, je podstatné to, zda jím bylo v materiálním slova smyslu zasaženo do práv žalobce. Není významné to, zda je úkon správního orgánu jako rozhodnutí výslovně označen a zda má zákonem předepsanou formu či nikoliv, nýbrž ta skutečnost, že orgán veřejné moci tímto svým aktem autoritativně a pravomocně zasáhl do právní sféry navrhovatele, tj. tímto rozhodnutím došlo ke vzniku, změně nebo zániku oprávnění a povinností fyzické nebo právnické osoby (srov. např. usnesení Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 16/96, z další judikatury obdobně usnesení sp. zn. IV. ÚS 233/02, sv. 27, str. 337 a násl.).....Ačkoli je rozhodnutí o závazném posouzení za „rozhodnutí“ zákonem o správě daní a poplatků označeno, je vydáváno v řízení při správě daní a obsahuje formální náležitosti rozhodnutí podle, nelze jej po materiální stránce za správní akt ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. považovat, neboť tímto rozhodnutím správce daně daňovému subjektu nezakládá, nemění, neruší či závazným způsobem neurčuje veřejná subjektivní práva nebo povinnosti ani jiným způsobem nezasahuje do právní sféry daňového subjektu..... Smyslem zavedení institutu závazného posouzení (též tzv. editační povinnost) bylo poskytnout daňovému subjektu právní jistotu v řízení před správcem daně v těch případech, kdy daňovému subjektu vzniknou pochybnosti o správné interpretaci platné právní úpravy v příslušném daňovém zákonu. Jeho prostřednictvím získá daňový subjekt informaci o tom, jakým způsobem by posoudil nastalou daňovou situaci správce daně. Pokud bude daňový subjekt postupovat v souladu s rozhodnutím o závazném posouzení, vyhne se potížím se správcem daně v eventuálním následném řízení.“

Lze tak konstatovat, že vydáním rozhodnutí dle § 132 daňového řádu správce daně žalobci žádná práva ani povinnosti neuložil, a ani nic na jeho dosud existujících právech a povinnostech neměnil. Pouze stanoveným postupem posoudil žalobcem nastíněnou daňovou situaci a vymezil nastalé daňové důsledky. K tomu Nejvyšší správní soud ve shora citovaném rozsudku konstatoval, že „daňový subjekt se tedy může od názoru správce daně odchýlit a setrvat na svém posouzení s tím, že se vystavuje možnému nebezpečí, že při kontrole ze strany správce daně dojde k vyměření či doměření daně. Teprve v momentu vydání dodatečného platebního výměru, případně platebního výměru, kdy bude daňovému subjektu z důvodu nerespektování závazného posouzení správcem daně vyměřena či doměřena daň, dochází k zásahu do právní sféry daňového subjektu. Za této situace je však daňový subjekt oprávněn napadnout platební výměr či dodatečný platební výměr odvoláním.....Daňový subjekt, který nesouhlasí se závazným posouzením správce daně, má rovněž možnost předejít případným nepříznivým důsledkům dodatečného vyměření daně tím, že sice daň přizná v souladu se závazným posouzením, nicméně následně podá odvolání proti (většinou fiktivnímu) platebnímu výměru, kterým mu byla daň (konkludentně) vyměřena v souladu s jeho daňovým přiznáním. Tuto možnost u platebního výměru vydaného na základě závazného posouzení správce

daně nyní výslovně přiznává § 140 odst. 4 daňového řádu, nevylučoval ji však ani zákon o správě daní a poplatků.“

Krajský soud tak dospěl k závěru, že rozhodnutí o závazném posouzení není rozhodnutím o věci samé, neboť daňovému subjektu omezuje práva, která nezasahují do jeho hmotně právní pozice. Zákonodárce takovýto úkon správního orgánu nezařazuje pod legislativní zkratku „rozhodnutí“, takže jej ve smyslu ust. § 70 písm. a/ s.ř.s. z přezkumné činnosti soudu vyloučil. Přezkum těchto rozhodnutí na základě žalob v řízení dle s.ř.s. proto možný není. Proti rozhodnutí o závazném posouzení nejsou ve smyslu § 132 odst. 3 daňového řádu opravné prostředky přípustné. Žalovaný tedy v souladu s tímto ustanovením reagoval na podnět žalobce na přezkoumání tohoto rozhodnutí pouhým sdělením. Ve vazbě na shora uvedené lze tedy uzavřít, že ani uvedené sdělení žalovaného nelze považovat za rozhodnutí ve smyslu ust. § 65 s.ř.s. a jako takové tedy nepodléhá soudnímu přezkumu.

Krajský soud musel žalobu dle ust. § 46 odst. 1 písm. d) s.ř.s. ve vazbě na ust. § 68 písm. e) a 70a s.ř.s. odmítnout. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ust. § 60 odst. 3 s.ř.s. Žaloba byla odmítnuta, proto žádný z účastníků nemá právo na jejich náhradu.

P o u č e n í :

Toto rozhodnutí nabývá právní moci dnem doručení účastníkům (§ 54 odst. 5 s.ř.s.).

Proti pravomocnému rozhodnutí je přípustná kasační stížnost, kterou lze podat z důvodů a za podmínek uvedených v § 102 a násl. s.ř.s. ve lhůtě dvou týdnů po doručení rozhodnutí ke Krajskému soudu v Hradci Králové.

V Hradci Králové dne 20. prosince 2011

JUDr. Marie Kocourková, v. r.
předsedkyně senátu