

ČESKÁ REPUBLIKA

# ROZSUDEK
# JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Milady Tomkové a soudců JUDr. Bohuslava Hnízdila a JUDr. Brigity Chrastilové v právní věci **žalobce S. N.**, zastoupeného JUDr. Jaroslavem Mejzlíkem, advokátem, se sídlem Bráfova 24, Třebíč, proti **žalovanému Ministerstvu financí,** se sídlem Letenská 15, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze č. j. 6 Ca 120/2003 - 32 ze dne 16. 12. 2003,

**takto:**

**I.** Kasační stížnost **se zamítá**.

**II.** Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení **nepřiznává**.

## Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel“) napadá kasační stížností usnesení Městského soudu v Praze ze dne 16. 12. 2003, č. j. 6 Ca 120/2003 - 32, kterým byla odmítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného č. j. 184/46 007/2002 ze dne 12. 2. 2003, jímž nebyl povolen přezkum rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně č. j. 4134/99/FŘ/130 ze dne 19. 10. 1999. Finanční ředitelství v Brně zamítlo stěžovatelovo odvolání, které podal proti dodatečnému platebnímu výměru na daň z přidané hodnoty ze dne 7. 5. 1999, č. 50002/99/330912/4384, Finančním úřadem v Třebíči; tímto platebním výměrem bylo stěžovateli uloženo zaplatit dodatečně vyměřenou daň ve výši 408 272 Kč, za období I. – IV. čtvrtletí 1997.

Městský soud žalobu podanou proti rozhodnutí žalované odmítl, neboť shledal, že se jedná o akt, jenž je z přezkumu soudního vyloučen, neboť se nejedná materiálně o rozhodnutí ve smyslu § 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“),

kterým by se práva konstituovala anebo deklarovala, nýbrž jen o výsledek dozorčího práva, jenž je v důsledku úpravy obsažené v § 70 písm. a) s. ř. s. ze soudního přezkumu vyloučen.

Stěžovatel uvedené usnesení napadl řádně a včas kasační stížností, v níž nejprve namítl nicotnost soudního rozhodnutí pro údajnou absenci podpisu předsedkyně senátu městského soudu na rozhodnutí; po uplynutí téměř dalších čtyř měsíců důvody kasační stížnosti rozšířil poté, co městský soud věc předložil Nejvyššímu správnímu soudu k rozhodnutí. Nejvyšší správní soud v usnesení ze dne 23. 3. 2005 vyložil, proč námitka, spočívající na absenci podpisu soudce na doručeném stejnopisu rozhodnutí, nemůže být způsobilá k řádnému otevření přezkumu rozhodnutí Městského soudu v Praze a k ostatním námitkám uvedl, že se jimi zabývat nemůže, neboť rozšířit důvody kasační stížnosti v případě, že stěžovatel nebyl soudem vyzván k doplnění náležitostí kasační stížnosti podle § 106 odst. 3 s. ř. s., lze pouze ve lhůtě stanovené pro podání kasační stížnosti. K ústavní stížnosti stěžovatele rozhodl Ústavní soud tak, (sp. zn. I. ÚS 390/05 ze dne 31. 1. 2006), že shora citované usnesení zdejšího soudu zrušil a zavázal Nejvyšší správní soud názorem, že v projednávané věci nutno přihlédnout i k námitkám, které stěžovatel zaslal čtyři měsíce po uplynutí lhůty k podání kasační stížnosti.

Nejvyšší správní soud tedy k prvotně uplatněné námitce stěžovatele, že napadené usnesení městského soudu je nicotné, uvádí, že takový názor stěžovatele nemá žádné opory v procesních předpisech platných pro vyhotovování soudních rozhodnutí, navíc žádná absence podpisu nebyla ze soudního spisu zjištěna; podrobné důvody byly podány v usnesení zdejšího soudu ze dne 23. 3. 2005, č. j. 6 Afs 27/2004 - 51, přičemž z důvodů procesně ekonomických není namístě je opisovat do odůvodnění tohoto rozsudku; ve zcela totožném znění se do tohoto rozhodnutí přejímají.

Pokud jde o námitky, které stěžovatel sepsal dne 15. 4. 2004, a zaslal je městskému soudu, jenž je obdržel 20. 4. 2004, aby je poté zaslal Nejvyššímu správnímu soudu, (ten je obdržel 22. 4. 2004), jejich obsah je následující:

Stěžovatel namítá, že se městský soud k žalobní námitce měl zabývat tvrzenou nicotností dodatečného platebního výměru na daň z přidané hodnoty vydaného Finančním úřadem v Třebíči, a neučinil tak. Dále uváděl, že z § 55b daňového řádu plyne pro daňový subjekt právo, aby správce daně postupoval v souladu s tímto ustanovením a provedl přezkoumání daňového rozhodnutí ve všech namítaných skutečnostech a všemi se zabýval a zjistil, zda rozhodnutí není v rozporu s právními předpisy, či zda nezakládá se na podstatných vadách řízení a okolnosti nenasvědčují tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši. Pokud žalovaný některé skutečnosti odmítl a pominul ostatní skutečnosti, pak není zřejmé, jakými úvahami byl při svém rozhodnutí veden. Stěžovatel vyjevuje v doplňku kasační stížnosti svůj názor na průběh řízení podle § 55b daňového řádu, jenž podle něj spočívá na třech fázích; v prvé fázi musí žalovaný dokonce ex offo povolit přezkum při naplnění zákonných podmínek. Druhou fází je podle stěžovatele buď potvrzení rozhodnutí anebo rozhodnutí o povolení přezkumu. Třetí fází je vlastní přezkumné řízení, které vede správce daně, který rozhodl v posledním stupni. Analogie s § 65 dříve platného správního řádu je podle stěžovatele nepřípadná; jednak ve věci rozhodují orgány různých stupňů, jednak povinnost žalovaného je určena daňovým řádem šířeji, neboť ten musí zkoumat též existenci jakýchkoli obecných skutečností, které by nasvědčovaly k tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši. Přezkoumání daňových rozhodnutí je podle stěžovatele jeho právem, byť jde o opravný prostředek mimořádný. Dále stěžovatel poukazuje na postup žalovaného v jiném jeho případě, při dodatečném platebním výměru k dani z příjmů fyzických osob.

Stěžovatel vyjadřuje svůj názor, že byl omezen na svém právu na provedení přezkumu rozhodnutí v souladu se zákonem, neboť žalovaný se jeho žádostí zabýval pouze formálně, sporným rozhodnutím byla jeho nejasná daňová povinnost potvrzena, aniž vzal městský soud v úvahu, že stěžovatel není schopen uhradit nejasně stanovenou daň, utrpěla jeho lidská důstojnost, osobní čest a dobrá pověst. Stěžovateli bylo v roce 1999 vyměřeno na daních celkem téměř 1 300 000 Kč (daň z příjmů, daň z přidané hodnoty, daň z převodu nemovitostí), tento postup správce daně poškodil jeho dobrou pověst a jméno, brání mu v řádném založení rodiny a začlenění do společnosti a možnosti podnikat. Městský soud měl podle stěžovatele „zamítnutím žaloby“ – *patrně míněno odmítnutí (pozn. NSS)* – porušit čl. 36 odst. 2 a čl. 26 Listiny a zamezil žalobci, aby se domohl práva na očištění své lidské důstojnosti, osobní cti, dobré pověsti a jména a mohl se tak řádně začlenit do společnosti, tím porušil i právo na spravedlivý proces a právo na účinné opravné prostředky založené čl. 6 a 13 Úmluvy (*neuvedeno jaké – pozn. NSS, nicméně snad lze dovodit, že stěžovatel myslí Evropskou úmluvu o ochraně lidských práv a základních svobod).*

Žalovaný podal k tomuto doplňku kasační stížnosti vyjádření dne 18. 5. 2006; v něm uvedl, že dodatečný daňový výměr Finančního úřadu v Třebíči není ani neplatný, ani nicotný, nepostrádá žádnou z náležitostí požadovaných § 32 daňového řádu, výrok obsahuje odkaz na další listy, na nichž je uveden rozpis základu daně a daň podle jednotlivých zdaňovacích období. Z výměru bylo zcela jasně patrno, jaká daň a za jaké období byla dodatečně vyměřena, podle kterého předpisu a kterým správcem daně – netrpí tedy takovými vadami, jež by mohly zapříčinit neurčitost, zmatečnost či nemožnost plnění, jež by mohly zakládat nicotnost rozhodnutí. K namítané nezákonnosti odmítnutí žaloby žalovaný poukazuje na ustálenou soudní judikaturu, a to jak na úrovni Nejvyššího správního soudu, tak Ústavního soudu, jež judikuje, že rozhodnutí o nepovolení přezkoumání rozhodnutí vydané dle § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, nepodléhá soudnímu přezkumu. Přesto žalovaný uvedl, že prověřil předchozí daňové řízení, jak je zřejmé z příslušného spisu předloženého soudu a poněvadž neshledal naplnění podmínek stanovených § 55b cit. zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně nepovolil.

Nejvyšší správní soud vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) přezkoumal napadené usnesení městského soudu a shledal, že kasační stížnost není důvodná.

Stěžovatel podstatou svých námitek míří na důvod obsažený v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., tedy nezákonnost usnesení o odmítnutí žaloby, přičemž dílčím způsobem napadá i řízení před městským soudem, neboť tvrdí, že se městský soud měl zabývat ještě námitkou nicotnosti správního rozhodnutí I. stupně, a neučinil tak – tato námitka může být subsumována pod § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Nezákonnost napadeného usnesení by mohla spočívat v nesprávné aplikaci hmotného či procesního práva, vada řízení by mohla tkvít v pominutí jedné z relevantních žalobních námitek, přičemž tato vada mohla mít vliv na zákonnost rozhodnutí.

Z logiky procesních postupů plyne, že nejdřív nutno uchopit námitku stěžovatele vážící se k namítané absenci posouzení nicotnosti aktu správce daně (orgánu I. stupně) ze strany městského soudu. Nicotnost správního rozhodnutí je ve správním soudnictví posuzována též ex offo, avšak může přicházet v úvahu jedině a pouze v případech, kdy soud ve správním soudnictví je povolán určité rozhodnutí přezkoumávat – jinými slovy musí jít o rozhodnutí, jež není ze soudního přezkumu vyloučeno buď s. ř. s., anebo zvláštními

předpisy. Ochrana veřejných subjektivních práv se poskytuje způsobem stanoveným soudním řádem správním a za podmínek stanovených tímto zákonem či zvláštními zákony (§ 2 s. ř. s.). Jestliže s. ř. s. vylučuje určité správní akty z dosahu přezkumu soudu, pak nelze po takovém soudu chtít, aby deklaroval nicotnost aktu, jímž se nemá vůbec zaobírat. Shledá-li tedy soud ve správním soudnictví, že napadený správní akt je ze soudního přezkumu vyloučen, a žaloba je tedy nepřípustná (§ 68, § 46 odst. 1 písm. d/ s. ř. s.), nepochybí, pokud se v takovém rozhodnutí nezaobírá namítanou nicotností určitého správního aktu. V tomto ohledu může být učiněn odkaz na publikované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 4 As 31/2004 - 53, publ. pod č. 619/2006 Sb. NSS. To platí i pro případy, jakým je projednávaná věc, kdy se stěžovatel domáhal přezkumu rozhodnutí žalovaného, ale tvrdil nicotnost aktu vydaného orgánem I. stupně, neboť tím již směřoval k přezkumu napadeného aktu žalovaného. Námitka je nedůvodná.

Pokud jde o namítanou nezákonnost usnesení městského soudu o odmítnutí žaloby jako nepřípustné v případě rozhodnutí žalovaného, vydaného podle § 55b daňového řádu (nepovolení přezkumu daňového rozhodnutí), pak stěžovatel usiluje o změnu konstantně judikovaného postoje Nejvyššího správního soudu, jenž při široké publicitě rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, musí být stěžovateli, popřípadě jeho právnímu zástupci, dobře znám. Argumentace, kterou stěžovatel přináší, ovšem nemůže tyto závěry nijak zvrátit. Pokud odmítá analogii s § 65 dřívějšího správního řádu, nejde o argument právně relevantní, pokud jej městský soud užil na podporu svého názoru, mohl tak zajisté učinit, aniž by se jednalo o stěžejní ratio decidendi napadeného usnesení. Zdejší soud opakovaně ve svých rozhodnutích vyložil svůj náhled na podstatu rozhodnutí žalovaného podle § 55b daňového řádu, jako aktu, jenž není v materiálním slova smyslu rozhodnutím, jak jej chápe § 65 s. ř. s., tedy rozhodnutím konstituujícím či deklarujícím práva a povinnosti. Jde o nástroj ochrany nikoli subjektivního, nýbrž objektivního práva, nástroj dozorčích funkcí žalovaného – stěžovatel nemá daňovým řádem založeno právo na přezkum pravomocných rozhodnutí, jež by mohl vymáhat soudní cestou. Procesní předpisy na ochranu jeho subjektivních práv v oboru daňové správy pamatují, a to tak, že nebylo nijak dotčeno jeho postavení a právo podat správní žalobu proti pravomocným rozhodnutím vydaným v jeho věci na úrovni Finančního ředitelství v Brně v roce 1999. Proti tomuto rozhodnutí i podle dříve účinných předpisů v oboru správního soudnictví podat žalobu mohl – skutečnost, že ze správního spisu nevyplývá, že by tak učinil, nemůže být nyní skutečností pro závěry zde vyslovené relevantní. Nejvyšší správní soud nevidí žádný důvod, pro který by měl změnit ustálenou judikaturu (srov. kupř. usnesení č. j. 6 A 153/2002 - 18 ze dne 29. 4. 2003, publ. pod č. 14/2003 Sb. NSS) konstantně stvrzovanou rozhodnutími Ústavního soudu (srov. kupř. usnesení IV. ÚS 582/2003, III. ÚS 328/2003, I. ÚS 440/2003 a II. ÚS 440/04) – základem i pro názor Ústavního soudu zůstává stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 19. 12. 2000, Pl. ÚS - st. - 12/2000. Ústavní soud například v usnesení ze dne 14. 9. 2005, sp. zn. II. ÚS 440/04, zdůraznil, že „jsou-li ze soudního přezkumu vyloučeny akty, jež obsahem nejsou rozhodnutími z důvodu, že nijak nezasahují do subjektivních hmotných práv … osoby, kterážto jí vyplývají z norem jednoduchého práva, tím spíše se nemohou tyto akty dotýkat práv a svobod garantovaných jí Ústavou, Listinou základních práv a svobod a … Úmluvou o ochraně základních lidských práv a svobod. Pokud tedy stěžovatel není nositelem určitého subjektivního práva, nemůže být do takového práva ani nepřípustně zasaženo“, uzavřel Ústavní soud v citovaném rozhodnutí v právně totožné věci. S tímto závěrem se Nejvyšší správní soud zcela ztotožňuje a odpovídá tím i na námitku stěžovatele ve vztahu k dotčení práv zaručených Listinou základních práv a svobod a Úmluvou o ochraně lidských práv a základních svobod.

Jakkoli může stěžovatel zaznamenávat z jeho pohledu rozdílné přístupy odborů žalovaného v různých oborech daní, nelze takové rozdíly v náhledech na aplikaci procesní normy vyloučit – to ovšem nemůže vést k přezkoumatelnosti aktu, jenž je z přezkumu vyloučen. Stejně tak poukazy na osobní újmu, jíž se mělo stěžovateli v důsledku rozhodování daňových orgánů dostat. Nejvyšší správní soud neshledává právní relevanci v pocitech újmy na cti a možnosti založit rodinu apod., jak byly stěžovatelem v kasační stížnosti vylíčeny. Obiter dictum, a tedy mimo právní rámec odůvodnění, však Nejvyšší správní soud cítí nutnost poznamenat, a to jedině v důsledku situace, kdy se stěžovatel dovolává takových pojmů, jakými jsou čest a důstojnost daňového poplatníka, že ze správních spisů plyne zcela jednoznačně, že se správcem daně v podstatě stěžovatel nekomunikoval, jeho výzvám nevyhovoval, zásilky nepřebíral, byly mu uděleny dvě pořádkové pokuty, při seznámení s protokolem o kontrole stěžovatel prohlásil (podle protokolu ze dne 18. 5. 1999 založeného ve správním spise): „Nemám náladu na projednání zprávy a odmítám cokoli převzít.“ Daňový řád představuje základní nástroj úpravy procesněprávních vztahů daňových subjektů a příslušných státních orgánů; veřejná moc může být uplatňována jen v mezích a způsobem stanovenými tímto zákonem, porušení povinnosti uložené daňovým subjektům zákonem však na straně druhé může mít i velice závažné důsledky, protože povinnost platit daně, uložená zákonem, představuje jednu ze záruk (fiskálních) vlastní existence státu. Soud ve správním soudnictví chrání veřejná subjektivní práva, pokud zjistí, že do nich bylo nezákonně zasaženo ze strany státních orgánů. Mimo rámec odůvodnění však Nejvyšší správní soud v reakci na naříkané újmy na cti a dobré pověsti považoval za potřebné uvést, že doložená jednání stěžovatele, či spíše jeho nečinnost, způsobily důsledky, jež nyní stěžovatel hledí odstranit cestou námitek vůči rozhodnutí žalovaného, jež představuje, jak shora vysvětleno, nástroj dozorčího práva směřujícího k ochraně práva objektivního. Ze správního spisu přitom neplyne, zda a jak stěžovatel využil možnosti žádat soud o přezkum rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně, jež bylo vydáno v roce 1999.

Z uvedených důvodů shledal Nejvyšší správní soud kasační stížnost nedůvodnou a zamítl ji (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Městský soud nepochybil, když stěžovatelovu žalobu odmítl jako nepřípustnou.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1, 7 a § 120 s. ř. s.; stěžovatel nebyl v řízení úspěšný, právo na náhradu nákladů řízení proto nemá. To by příslušelo procesně úspěšnému žalovanému, ten ovšem žádné náklady nevyčíslil a ze soudního spisu neplynou takové náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti, jež by mu zdejší soud mohl přiznat. Proto bylo rozhodnuto, jak uvedeno ve výroku sub. II. tohoto rozsudku.

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

V Brně dne 13. června 2006

JUDr. Milada Tomková
předsedkyně senátu