

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Jakuba Camrdy, Ph.D. a JUDr. Lenky Matyášové, Ph.D. v právní věci žalobce: **R. Š.**, zastoupený JUDr. Václavem Hodanem, advokátem se sídlem Wenzigova 5, Praha 2, proti žalovanému: **Celní ředitelství Hradec Králové**, se sídlem Bohuslava Martinů 1672/8a, Hradec Králové, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 17. 2. 2009, č. j. 30 Ca 68/2008 – 22,

takto:

Usnesení Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 17. 2. 2009, č. j. 30 Ca 68/2008 – 22, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Rozhodnutím ze dne 12. 3. 2008, č. j. 2948-02/08-060100-21, zamítl žalovaný odvolání žalobce dle § 23 odst. 4 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), proti rozsahu, v jakém mu Celní úřad Trutnov umožnil nahlédnout do spisu. Dle protokolu o ústním jednání ze dne 11. 2. 2008, č. j. 1045/08-126100-021, Celní úřad Trutnov neumožnil žalobci nahlédnout do části předkládací zprávy k odvolání žalobce proti rozhodnutí téhož správce daně ze dne 16. 5. 2006, č. j. 2159-03/06-1261-031, jímž byla žalobci doměřena spotřební daň z tabákových výrobků ve výši 64 713 Kč. Správce daně na kopii požadované předkládací

zprávy, kterou předal žalobci, příslušnou pasáž, k níž žalobci odepřel přístup, znečitelnil. Žalovaný ovšem odvolání žalobce proti uvedenému postupu správce daně zamítl s tím, že žalobci nemělo být do spisu povoleno nahlédnout vůbec, neboť v době, kdy žalobce žádal o nahlédnutí do spisu, již bylo příslušné řízení ve věci spotřební daně skončeno (uvedené rozhodnutí správce daně ze dne 16. 5. 2006, č. j. 2159-03/06-1261-031, bylo zrušeno rozhodnutím žalovaného ze dne 28. 12. 2006, č. j. 15362-07/06-0601-21) a žádné jiné daňové řízení u jmenovaného správce daně vůči žalobci neběželo. Z této skutečnosti žalovaný vyvozoval, že žalobce neměl v dané chvíli oprávnění do spisu nahlížet.

Proti uvedenému rozhodnutí žalovaného podal žalobce u Krajského soudu v Hradci Králové správní žalobu, neboť byl toho názoru, že dané rozhodnutí je nezákonné a byl jím zkrácen na svých právech. Předmětnou žalobu krajský soud usnesením ze dne 17. 2. 2009, č. j. 30 Ca 68/2008 - 22, odmítl.

V odůvodnění svého usnesení krajský soud odkázal na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2003, č. j. 6 A 164/2002 - 8, publikované pod č. 15/2003 Sb. NSS, podle kterého je rozhodnutí správce daně o rozsahu, v němž bylo daňovému subjektu umožněno nahlédnout do spisů týkajících se jeho daňových povinností, vyloučeno z přezkoumání soudem ve správním soudnictví podle § 70 písm. c) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Jedná se totiž o rozhodnutí, kterým se upravuje vedení řízení před správním orgánem, přičemž tento závěr nemůže být zpochybněn ani skutečností, že takové rozhodnutí je podle § 23 odst. 4 daňového řádu přezkoumatelné hierarchicky vyšším orgánem v rámci odvolacího řízení. Případné vady způsobené nesprávnou aplikací § 23 daňového řádu by mohl žalobce po vyčerpání řádných opravných prostředků v daňovém řízení namítat jedině v žalobě směřující proti meritornímu rozhodnutí správce daně o daňové povinnosti poplatníka.

Krajský soud uvedl, že stejnými principy je třeba se řídit i za situace, kdy je daňové řízení skončeno. V takovém případě by podle krajského soudu účastník řízení mohl namítat vady způsobené nesprávnou aplikací § 23 daňového řádu až v řízení, pro které chtěl do správního spisu nahlédnout. Případně by se mohl domáhat nápravy podle § 82 a násl. s. ř. s., tedy mohl by podat žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu.

Žalobce (stěžovatel) brojil proti usnesení krajského soudu kasační stížností, ve které odkazoval na stížní důvody podle § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., tedy tvrzenou nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem v předcházejícím řízení a dále tvrzené vady správního řízení, pro které měl krajský soud napadené rozhodnutí správního orgánu zrušit.

Stěžovatel namítá, že závěr krajského soudu o tom, že žalobou napadené rozhodnutí je vyloučeno ze soudního přezkoumání na základě § 70 písm. c) s. ř. s., je nesprávný. V této souvislosti stěžovatel upozorňuje na nález Ústavního soudu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05, podle něhož jednotlivec disponuje svobodou tzv. informačního určení a má tedy právo být seznámen s tím, jaké informace o něm stát v jeho věcech uchovává. Toto právo stěžovatele je zakotveno v článku 2 a článku 17 Listiny základních práv a svobod a je možno ho omezit jen v zákonem stanovených případech a

pro legitimní důvod. V daném případě však podle stěžovatele tato zákonná výluka z práva nahlížet do spisu, jak ji upravuje § 23 odst. 2 daňového řádu, nebyla naplněna, správce daně si naopak podle stěžovatele počínal zcela svévolně, když část předkládací zprávy stěžovateli zpřístupnil a část nikoliv. Ani žalovaný žádné konkrétní důvody pro uplatnění výluky dle § 23 odst. 2 daňového řádu neuvedl, namísto toho tvrdil, že stěžovatel neměl vůbec právo do spisu nahlížet. Z dikce § 23 odst. 1 daňového řádu ovšem nevyplývá, že by podmínkou uplatnění práva nahlížet do spisu bylo současné vedení daňového či jiného správního řízení. Nelze z ničeho dovozovat, že by zákonodárce tímto ustanovením sledoval cíl zamezit v nahlížení do daňových spisů těm, o nichž v okamžiku podání žádosti o nahlížení není vedeno žádné daňové řízení a nelze takové řízení ani očekávat, jak tomu bylo i v předmětné věci. Podle stěžovatele tedy závěr krajského soudu o tom, že by stěžovatel musel odepření přístupu do spisu namítat až v řízení, pro které chtěl do spisu nahlížet, nemůže obstát. Žádné takové řízení v případě stěžovatele vedeno nebylo a ani v budoucnu vedeno být nemělo a tedy žalobou napadené rozhodnutí bylo pro stěžovatele rozhodnutím meritorním.

V této souvislosti stěžovatel podotýká, že argumentace krajského soudu usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2003, č. j. 6 A 164/2002 - 8, není případná, neboť Nejvyšší správní soud posuzoval věc, ve které daňový subjekt požádal o nahlédnutí do spisu v rámci probíhajícího daňového řízení, tedy jednalo se o odlišný případ. Pokud stěžovatel požádal o nahlédnutí do vlastního spisu nezávisle na konkrétním daňovém řízení, je pak třeba dospět k závěru, že tak bylo zahájeno autonomní řízení za účelem posouzení jeho žádosti, přičemž výsledkem tohoto řízení je rozhodnutí žalovaného, které má formu rozhodnutí dle § 32 daňového řádu a je nutno ho považovat též za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s. Je tedy třeba připustit i jeho přezkoumatelnost ve správním soudnictví, a to na základě žaloby proti rozhodnutí správního orgánu dle § 65 a násl. s. ř. s., nikoli hledat ochranu před postupem správního orgánu v žalobě na ochranu před nezákonným zásahem dle § 82 a násl. s. ř. s.

Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti uvádí, že se plně ztotožňuje se závěry, ke kterým v posuzovaném případě dospěl krajský soud, a proto navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl. K další argumentaci pak žalovaný odkazuje na obsah správního spisu, na odůvodnění žalobou napadeného rozhodnutí a dále na své vyjádření k žalobě. Dále podotýká, že § 23 daňového řádu zakládá oprávnění daňového subjektu nahlížet do vlastního spisu pouze v rámci konkrétního daňového řízení. Argumentuje přitom dikcí § 23 odst. 2 daňového řádu, který nejprve stanoví, do kterých písemností, jež jsou obsahem daňového spisu, nahlížet nelze. Následně však umožňuje, aby takové omezení bylo prolomeno, a to mimo jiné „*v odůvodněných případech nutných pro další průběh daňového řízení*“. Žalovaný má dále za to, že nelze připustit, aby v důsledku širšího výkladu předmětného ustanovení, jehož se dovolává stěžovatel, muselo být pohlíženo na žalobou napadené rozhodnutí jako na rozhodnutí meritorní, jež vyplynulo z jakéhosi „samostatného řízení o nahlížení do spisu“. Takový výklad je dle žalovaného nejen v rozporu se samotným zněním § 23 odst. 2 daňového řádu, ale v jeho důsledku by navíc procedura nahlížení do spisu zcela nelegitimně zatížila správce daně nad rámec zákonné úpravy.

Nejvyšší správní soud nejprve přezkoumal formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného usnesení (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadené usnesení vzešlo (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

Dále musí Nejvyšší správní soud zdůraznit, že kasační stížnost míří proti usnesení krajského soudu, jímž byla žaloba v předmětné věci odmítnuta pro nepřípustnost. Žaloba tedy nebyla krajským soudem meritorně posuzována. V souladu se svou ustálenou judikaturou (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2004, č. j. 5 Azs 43/2003 - 38, publikovaný pod č. 524/2005 Sb. NSS, rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 - 98, publikovaný pod č. 625/2005 Sb. NSS, či rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 1. 2006, č. j. 2 As 45/2005 - 65, dostupný na www.nssoud.cz) se tak Nejvyšší správní soud mohl zabývat pouze částí argumentace stěžovatele, která směřuje k tomu, proč je rozhodnutí krajského soudu o odmítnutí žaloby nezákonné a z jakých důvodů mělo být podle stěžovatele o žalobě rozhodnuto meritorně, tedy argumentací, kterou lze podřadit pod stížní důvod dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., jímž je tvrzená nezákonnost rozhodnutí krajského soudu o odmítnutí žaloby. Nejvyšší správní soud se tudíž nemůže v tomto řízení samostatně zabývat namítanými pochybeními správce daně při posuzování žádosti stěžovatele o nahlížení do spisu či tvrzenou nezákonností rozhodnutí žalovaného. Na druhou stranu je pravdou, že posouzení právní otázky, zda daňový subjekt může žádat o nahlédnutí do spisu o jeho daňových povinnostech pouze v souvislosti s probíhajícím daňovým řízením, nebo i mimo něj, na jejímž posouzení postavil své rozhodnutí žalovaný, je relevantní i pro přezkoumání závěru krajského soudu o nepřípustnosti žaloby. Právě v rámci úvah o zákonnosti rozhodnutí krajského soudu tedy posuzoval danou otázku i Nejvyšší správní soud.

Kasační stížnost je důvodná.

Ustanovení § 23 daňového řádu stanoví:

„(1) 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 pořídit protokol o ústním jednání.

(2) 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.

(3) Na žádost daňového subjektu pořídí správce daně ze spisového materiálu, do něhož lze nahlížet nebo kde to bylo povoleno, doslovné opisy nebo stejnopisy či výpisy nebo potvrzení o

skutečnostech tam obsažených, ověří jejich shodu s originálem, vyznačí na nich účel jejich užití a vydá daňovému subjektu.

(4) Nesouhlasí-li daňový subjekt s rozsahem, v jakém mu bylo do spisu umožněno nahlédnout, může se odvolat do patnácti dnů ode dne, kdy do spisu nahlížel.“

Ústavní soud v nálezu ze dne 28. 3. 2006, sp. zn. IV. ÚS 359/05, na který upozorňoval stěžovatel, konstatoval:

„Jde-li pak o ust. § 23 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, které stanoví případy, v nichž daňový subjekt není oprávněn nahlížet do částí vlastního daňového spisu, toto ustanovení z hlediska ochrany základních práv představuje omezení základního práva na soukromí garantovaného čl. 10 Listiny a na informace garantovaného čl. 17 Listiny.

Jak již Ústavní soud v minulosti mnohokráte uvedl, z doktríny materiálního právního státu, která nalezla svůj praktický výraz v čl. 1 odst. 1 Ústavy ČR, vyplývá priorita jednotlivce před státem. Obecně tedy platí, že je to jednotlivec, který disponuje tzv. svobodou informačního určení, tedy svobodou rozhodovat o tom, jaké informace o sobě sdělí (srov. nález Ústavního soudu ve věci sp. zn. I. ÚS 512/02, in Ústavní soud ČR. Sbírka nálezů a usnesení, sv. 28, nález č. 143, str. 271 a násl.), a je to také jednotlivec, který má naopak právo být seznámen s tím, jaké informace stát o něm či „v jeho věcech“ uchovává. Toto právo, podobně jako jiná základní práva, může být omezeno toliko na základě zákona, omezení musí sledovat legitimní cíl a musí být přiměřené co do volby prostředků.“

Z toho je patrné, že Ústavní soud nechápe právo daňového subjektu nahlížet do spisu o jeho daňových povinnostech (v daném případě o povinnostech týkajících se spotřební daně z tabákových výrobků), jak je upraveno v § 23 daňového řádu, jen jako dílčí procesní právo, které lze uplatnit toliko v rámci konkrétního probíhajícího daňového řízení a pouze v souvislosti s ním, tedy jako právo seznámit se s dosavadním průběhem konkrétního řízení, shromážděnými důkazy či jinými podklady pro rozhodnutí správce daně. To je nepochybně velmi důležitý aspekt práva daňového subjektu nahlížet do daňového spisu, jehož uplatnění do značné míry podmiňuje i možnost uplatnění procesních práv dalších, především práva se k dosud shromážděným důkazům či jiným podkladům pro rozhodnutí vyjádřit, případně navrhnout jejich doplnění či v daňovém řízení činit další procesní návrhy, tedy mít možnost uplatňovat celý souhrn procesních práv, která mají zaručit vedení spravedlivého procesu, jak je garantován čl. 36 odst. 1 Listiny základních práv a svobod. Ústavní soud však chápe právo nahlížet do daňového spisu šířeji, a to jako právo daňového subjektu získat informace, které správce daně v souvislosti s jeho daňovými povinnostmi uchovává, přisuzuje mu tedy i hmotněprávní aspekt, což vyplývá i z toho, že § 23 daňového řádu chápe jako zákonné provedení ústavně založených práv jednotlivce na ochranu soukromí a osobních údajů dle čl. 10 Listiny a na informace dle čl. 17 Listiny.

Nejvyšší správní soud se s tímto názorem Ústavního soudu ztotožňuje, přičemž ponechává stranou otázku, zda, případně do jaké míry a ve vztahu k jakému okruhu osob, je ústavní právo na informace obsažené v daňových spisech provedeno také obecným zákonem č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím, ve znění pozdějších

předpisů (dále jen „zákon o svobodném přístupu k informacím“). Tato otázka totiž nemá pro posuzovanou věc zásadní význam, neboť v daném případě stěžovatel nepodal žádost o poskytnutí informací z daňového spisu podle zákona o svobodném přístupu k informacím, ale jednoznačně žádal o nahlédnutí do spisu dle § 23 daňového řádu. V každém případě však pro širší pojetí práva nahlížet do daňového spisu svědčí samotná dikce § 23 odst. 1 daňového řádu, která hovoří o oprávnění daňového subjektu „*nahlédnout do spisů týkajících se jeho daňových povinností*“. Již z tohoto obecného vymezení je tedy zřejmé, že se toto právo neomezuje jen na situace, kdy daňový subjekt žádá o informace pouze v souvislosti s probíhajícím daňovým řízením, ale má zahrnovat možnost dozvědět se, až na výjimky vymezené v druhém odstavci citovaného ustanovení, veškeré informace o jeho daňových povinnostech, které správce daně v daném spise uchovává.

Přitom pojem „daňové řízení“ zavádí stávající daňový řád v § 2 odst. 1 jakožto legislativní zkratku pro řízení o daních, která vede správce daně [novou definici daňového řízení a jeho součástí obsahuje § 134 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „nový daňový řád“), který s účinností od 1. 1. 2011 dosavadní daňový řád nahradí]. Pojem daňového řízení tedy nelze ani podle stávajícího daňového řádu zaměňovat s pojmem správa daní, který je nepochybně širší a zahrnuje veškerou činnost správce daně směřující ke správnému a úplnému zjištění, stanovení a splnění daňových povinností (§ 1 odst. 2 daňového řádu), tedy i činnost, kterou správce daně nevykonává v konkrétním řízení, nebo činnost, která má povahu vedení nedaňového správního řízení (např. řízení o udělení pokuty dle § 37 daňového řádu). Není vyloučeno, že se i tyto ostatní činnosti či úkony při správě daní promítnou do daňových spisů (k pojmu „spis“ srov. § 64 a § 65 nového daňového řádu), a daňový subjekt tedy bude oprávněn se s nimi formou nahlížení do spisu dle § 23 odst. 1 daňového řádu seznámit, pokud nebudou z nahlížení vyloučeny z důvodů uvedených v § 23 odst. 2 daňového řádu.

Nicméně, ani přístup k písemnostem, které byly do spisu vloženy výhradně v souvislosti s konkrétním daňovým řízením, což bude ve většině případů převažující část daňového spisu, nelze dle názoru Nejvyššího správního soudu omezovat pouze na dobu do skončení daného řízení. Je zřejmé, že daňový subjekt může mít řadu legitimních důvodů, proč do spisu nahlédnout a případně požádat o poskytnutí kopií zde založených písemností i po skončení tohoto řízení, ať již tak bude činit pro potřeby souvisejících daňových či nedaňových správních řízení, pro potřeby řízení před soudy nebo pro jiné veřejnoprávní či soukromoprávní účely. Právě z tohoto důvodu § 23 odst. 1 daňového řádu stanoví, že daňový subjekt je oprávněn nahlédnout do spisů týkajících se jeho daňových povinností, a nikoli pouze do spisů v právě probíhajících daňových řízeních. Tomuto ostatně odpovídá i obdobné oprávnění daňového subjektu (dlužníka) na poskytování informací z evidence daní, zejména informací o stavu jeho osobních účtů, pro něž se dle § 62 odst. 9 daňového řádu použije přiměřeně ustanovení o nahlížení do daňových spisů.

V rozporu s předešlými závěry není ani dikce § 23 odst. 2 daňového řádu, který umožňuje správci daně „*v odůvodněných případech nutných pro další průběh daňového řízení*“ povolit nahlédnutí i do těch písemností, které jsou jinak podle tohoto ustanovení z nahlížení vyloučeny. Je zřejmé, že tato podmínka se vztahuje právě jen k případnému zpřístupnění těch částí spisu, které jsou jinak z nahlížení dle § 23 odst. 2 daňového řádu

vyloučeny, přístup do „veřejné“ části spisu naopak zákon vazbou na konkrétní daňové řízení nepodmiňuje.

Konečně lze poukázat i na úpravu nahlížení do spisů v § 66 a § 67 nového daňového řádu, která stávající rozsah oprávnění nahlížet do spisů v podstatě zachovává a zároveň ho formuluje ještě jednoznačněji. Podle § 66 odst. 1 nového daňového řádu je daňový subjekt oprávněn *„u správce daně nahlédnout do částí spisu týkajících se jeho práv a povinností, které označí, s výjimkou části vyhledávací; za stejných podmínek je daňový subjekt oprávněn nahlédnout do osobních daňových účtů vedených v rámci evidence daní o jeho daňových povinnostech“*. Tomuto rozsahu oprávnění nahlížet do spisů a osobních daňových účtů odpovídá i možnost daňového subjektu dozvídat se informace z těchto spisů a z osobních daňových účtů formou daňové informační schránky (§ 34d stávajícího daňového řádu a § 69 nového daňového řádu).

Je tak možné shrnout, že právo daňového subjektu nahlížet do spisů týkajících se jeho daňových povinností dle § 23 odst. 1 daňového řádu není omezeno z hlediska časového ani věcného na konkrétní daňové řízení.

V této souvislosti tedy vyvstává otázka, jak zajistit soudní ochranu daňovému subjektu, který se domnívá, že mu byl omezen přístup do daňového spisu v rozporu se zákonem, a přitom o nahlížení do spisu nepožádal v rámci konkrétního probíhajícího daňového řízení ani pro jeho účely, jak tomu bylo v nyní posuzované věci. Krajský soud má za to, že v takovém případě může daňový subjekt využít žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu dle § 82 a násl. s. ř. s. Nejvyšší správní soud však souhlasí se stěžovatelem, že pro tento případ nepřipadá tato žaloba v úvahu, neboť je svou povahou subsidiární vůči žalobě proti rozhodnutí správního orgánu. Podle § 82 odst. 1 s. ř. s. totiž platí, že touto žalobou se může u soudu domáhat ochrany každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem správního orgánu, který není rozhodnutím, tedy rozhodnutím správního orgánu ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Podle § 85 odst. 1 s. ř. s. je pak žaloba na ochranu před nezákonným zásahem nepřípustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky. V daném případě daňový subjekt, který nesouhlasí s rozsahem, v jakém mu správce daně umožnil nahlížet do spisu, musí nejprve podat proti takovému postupu správce daně odvolání. Je třeba dát za pravdu stěžovateli, že rozhodnutí nadřízeného správce daně o tomto odvolání je nutno považovat nejen za daňové rozhodnutí z hlediska formálního, tedy podle § 32 daňového řádu, ale zároveň i za rozhodnutí správního orgánu z hlediska materiálního, tedy za rozhodnutí ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť jím bylo rozhodnuto o právu daňového subjektu nahlížet do spisů týkajících se jeho daňových povinností, které má podle Ústavního soudu svůj ústavní základ nejen v čl. 36, ale i v čl. 10 a 17 Listiny základních práv a svobod. Z uvedeného tedy vyplývá, že proti takovému rozhodnutí musí být přípustná žaloba podle § 65 a násl. s. ř. s., neboť žaloba na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu nepřichází v úvahu právě proto, že se jedná o rozhodnutí, a ne o zásah, a ani kompetenční výluka dle § 70 písm. c) s. ř. s. se v daném případě nemůže uplatnit, neboť zde na rozdíl od situace, kterou posuzoval Nejvyšší správní soud ve zmiňovaném usnesení ze dne 26. 6. 2003, č. j. 6 A 164/2002 - 8, není žádné hlavní řízení, jehož vedení by se úkony správních orgánů ve věci nahlížení do spisu mohlo upravovat. Nepřipadá zde tak do úvahy ani pozdější poskytnutí soudní ochrany práva nahlížet do spisů v rámci žaloby proti

konečnému rozhodnutí o daňové povinnosti stěžovatele, a to za situace, kdy na rozhodnutí žalovaného o právu nahlížet do spisu dopadá vzhledem k závěrům Ústavního soudu čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod.

Nejvyšší správní soud tudíž musí plně přisvědčit stěžovateli, že citovaný judikát Nejvyššího správního soudu (usnesení ze dne 26. 6. 2003, č. j. 6 A 164/2002 - 8, publikované pod č. 15/2003 Sb. NSS), o nějž opřel své rozhodnutí krajský soud, na danou věc nedopadá, neboť právní názor, který v něm příslušný senát zdejšího soudu vyslovil, se váže k jiným skutkovým okolnostem, než nastaly v nyní posuzované věci. Ze zmiňovaného usnesení totiž vyplývá, že tehdejší žádost o nahlédnutí do spisu byla učiněna v souvislosti s probíhajícím daňovým řízením a pro jeho účely, Nejvyšší správní soud tedy dospěl k závěru, že rozhodnutí ve věci takové žádosti je třeba hodnotit jako úkon správního orgánu, jímž se ve smyslu § 70 písm. c) s. ř. s. upravuje vedení řízení. Takový závěr, jak již bylo řečeno, v nyní posuzované věci vůbec nepřichází v úvahu, neboť tu není žádné jiné řízení (než samotné řízení o žádosti žalobce nahlédnout do spisu), jehož vedení by mohlo být žalobou napadeným rozhodnutím upravováno. Nyní rozhodující senát Nejvyššího správního soudu přitom nepředjímá, jak by věc posuzoval za skutkových okolností obdobných těm, z nichž vycházelo citované rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, má tedy za to, že v nyní posuzované věci nejsou splněny podmínky dané § 17 s. ř. s. proto, aby se obrátil na rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, a naopak jsou splněny podmínky pro to, aby věc posoudil samostatně.

Vzhledem k výše uvedenému je tedy zřejmé, že rozhodnutí krajského soudu, jímž byla žaloba proti rozhodnutí žalovaného odmítnuta pro nepřípustnost, nemůže obstát. Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost důvodnou a v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. usnesení Krajského soudu v Hradci Králové zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm bude Krajský soud v Hradci Králové vázán právním názorem Nejvyššího správního soudu vysloveným v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). Budou-li tedy ve věci splněny i ostatní podmínky řízení, krajský soud o žalobě rozhodne meritorně.

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne Krajský soud v Hradci Králové v novém rozhodnutí (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 31. března 2010

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu