

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Jakuba Camrdy v právní věci žalobce: **F. Š.,** zastoupený JUDr. Václavem Bubeníkem, advokátem se sídlem Cihlářova 4, 571 01 Moravská Třebová, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Hradci Králové,** Horova 17, Hradec Králové, proti sdělení žalovaného ze dne 17. 5. 2011, č. j. 3069/11-1500-607686, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 28. 7. 2011, č. j. 31 Af 62/2011 - 24,

takto:

I. Kasační stížnost se zamítá.

II. Žalovanému se náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává.

Odůvodnění:

Shora označeným usnesením Krajský soud v Hradci Králové (dále jen „krajský soud“) dle § 46 odst. 1 písm. d) ve vazbě na § 68 písm. e) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), odmítl žalobu žalobce proti sdělení žalovaného ze dne 17. 5. 2011, č.j. 3069/11-1500-607686, kterým žalovaný reagoval na podnět žalobce dle § 105 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ke zjištění a prohlášení nicotnosti rozhodnutí o závazném posouzení č.j. 79240/10/263931108714 ze dne 30. 11. 2010, vydaného

Finančním úřadem ve Svitavách. Žalovaný podnět přezkoumal, a protože ho neshledal oprávněným, tento odložil.

Proti usnesení krajského soudu podal žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížnost. V této vyslovuje nesouhlas s názorem krajského soudu o tom, že žalobou napadené sdělení nezasahuje do právní sféry stěžovatele. Stěžovatel je toho názoru, že výše uvedené rozhodnutí o závazném posouzení trpí neodstranitelnými vadami a je nicotné. Žalovaný dle přesvědčení stěžovatele rozhodl o něčem jiném, než stěžovatel v žádosti o závazné posouzení požadoval. Stěžovatel odkazuje na usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 10. 2008, č. j. 8 As 47/2005 - 86, ve kterém bylo rozhodnuto, že „*závazné stanovisko, jako je kupříkladu souhlas orgánu ochrany přírody a krajiny k povolení stavby vydaný dle § 44 zákona č. 114/1992 Sb. je správním rozhodnutím ve smyslu § 65 odts. 1 s. ř. s. ...*“ Další kasační argumentace stěžovatele směřuje do povahy samotného rozhodnutí o závazném posouzení. Stěžovatel se domnívá, že rozhodnutí o závazném posouzení zasahuje do jeho právní sféry.

Stěžovatel je toho názoru, že napadeným usnesením mu bylo odňato základní právo na soudní ochranu, jež je dáno článkem 36 Listiny základních práv a svobod.

Stěžovatel navrhuje usnesení krajského soudu zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud poté, co zjistil, že kasační stížnost je přípustná a jsou splněny všechny podmínky řízení, přezkoumal v jejím rozsahu napadené usnesení krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Dle § 65 odst. 1 s. ř. s. upravující žalobní legitimaci, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti, (dále jen „rozhodnutí“), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

Rozšířený senát zdejšího soudu v usnesení č. j. 8 As 47/2005 - 86 ze dne 21. 10. 2008, na jehož závěry odkazuje v kasační stížnosti stěžovatel, ohledně aktivní žalobní legitimace dle § 65 odst. 1 s. ř. s. dále dovodil, „*že žalobní legitimace ve správním soudnictví by napříště neměla být svázána s existencí ex ante přesně specifikovaných veřejných subjektivních hmotných práv žalobce, ale s tvrzeným zásahem do právní sféry žalobce. Tak tomu bude vždy v situaci, kdy se jednostranný úkon orgánu moci výkonné, vztahující se ke konkrétní věci a konkrétním adresátům, závazně a autoritativně dotýká právní sféry žalobce. Nejde tedy o to, zda úkon správního orgánu založil, změnil či zrušil práva a povinnosti žalobce, nýbrž o to, zda se - podle tvrzení žalobce v žalobě – negativně projevil v jeho právní sféře (nejnověji viz např. též rozsudek ze dne 21. 5. 2008, č. j. 4 Ans 9/2007 - 197, www.nssoud.cz).*“

Dle § 68 písm. e) s. ř. s. je žaloba nepřípustná také tehdy, domáhá-li se přezkoumání rozhodnutí, které je z přezkoumání podle tohoto nebo zvláštního zákona vyloučeno.

Dle § 70 písm. a) s. ř. s. jsou ze soudního přezkoumání vyloučeny úkony správního orgánu, které nejsou rozhodnutími.

Ve smyslu výše uvedených ustanovení 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.).

V projednávané věci podal stěžovatel podnět ve smyslu § 105 odst. 5 daňového řádu, jímž se domáhal vyslovení nicotnosti rozhodnutí o závazném posouzení.

Dle § 105 odst. 1 daňového řádu nicotnost rozhodnutí zjišťuje a prohlašuje z moci úřední, a to kdykoliv, správce daně nejblíže nadřízený správci daně, který rozhodnutí vydal. Jde-li o rozhodnutí, které vydala úřední osoba stojící v čele ústředního správního orgánu, nicotnost rozhodnutí zjišťuje a prohlašuje tato úřední osoba na základě návrhu jí ustanovené komise.

Dle odstavce druhého je nicotné rozhodnutí, pokud
a) správce daně nebyl k jeho vydání vůbec věcně příslušný,
b) trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným, nebo
c) je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně.

Nicotností (nulitou) rozhodnutí je třeba rozumět případ, kdy dané rozhodnutí trpí takovými závažnými vadami, pro něž je nelze považovat za rozhodnutí, které by bylo s to vyvolat určité právní následky. Nicotnost je vyhrazena jen pro ojedinělé případy a je výjimkou ze zásady presumpce správnosti individuálního správního aktu. Nicotnost se po příslušném zjištění prohlásí pouze tehdy, jestliže rozhodnutí trpí natolik intenzivními a zřejmými vadami, že po subjektech dotčeného právního vztahu nelze spravedlivě žádat, aby jej respektovaly.

Dle § 105 odst. 5 daňového řádu podnět, který neshledal správce daně oprávněným, odloží a podatele o tom do 30 dnů vyrozumí.

Daňový řád nevymezuje okruh osob, které mohou podat podnět k prohlášení nicotnosti rozhodnutí. Osobami oprávněnými podnět podat tak budou osoby zúčastněné na správě daní v řízení, v němž bylo nicotné rozhodnutí vydáno, a dále adresáti napadeného rozhodnutí.

Z výše uvedené právní úpravy je zřejmé, že správce daně zjišťuje a prohlašuje naplnění podmínek nicotnosti z úřední povinnosti. Na podnět osoby zúčastněné na správě daní je pak nutno nahlížet jako na jakési upozornění správci daně, aby přezkoumal, zda v podnětu označené rozhodnutí netrpí některou z vad zakotvených v § 105 odst. 2 daňového řádu. Podnět k prohlášení nicotnosti tedy nelze považovat za návrh na zahájení speciálního daňového řízení ani za opravný prostředek, ať již řádný či mimořádný. Návrh na zahájení řízení a opravné prostředky jsou totiž procesními instituty, které jsou v rukou účastníků řízení. Podnět k prohlášení nicotnosti lze přirovnat k podnětu osoby zúčastněné na správě daní k nařízení přezkoumání rozhodnutí dle § 121 odst. 4 daňového řádu, který je považován za nápravný prostředek dozorčího práva, nikoli za opravný prostředek. Zatímco podání opravných prostředků je ponecháno vlastní aktivitě účastníků, přičemž správní orgán nemůže tuto aktivitu nahradit, v případě podnětu k prohlášení nicotnosti tomu tak není, neboť správce daně prohlašuje nicotnost i bez takového podání. Z toho ovšem plyne, že osoba zúčastněná na správě daní nemá právní nárok na postup podle § 105 odst. 1 daňového řádu a nemá ani právní nárok na to, aby správce daně nicotnost rozhodnutí prohlásil.

Neshledá-li správce daně podmínky pro prohlášení nicotnosti, podnět odloží a podatele o tom do 30 dnů vyrozumí. Daňový řád pro tento úkon nepředepisuje žádné zvláštní formální náležitosti, a to ani písemnou formu. Nejedná se tedy ani po formální stránce o rozhodnutí. Pro naplnění litery zákona postačí, pokud správce daně podatele vyrozumí neformálním přípisem.

S ohledem na skutečnost, že institut prohlášení nicotnosti upravený v § 105 daňového řádu nahradil institut osvědčení neplatnosti upravený v § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb. o správě daní a poplatků, přičemž dle předchozí právní úpravy mohl obdobně daňový subjekt požádat o ověření neplatnosti, lze odkázat i na judikaturu vztahující se k problematice osvědčení neplatnosti.

Ústavní soud se ve svých usneseních ze dne 21. 3. 2001, sp. zn. IV. ÚS 65/01, a ze dne 29. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 390/01, postavil na stanovisko, že splnění podmínek neplatnosti ověří správce daně, který rozhodnutí vydal, a to samozřejmě rozhodnutím. „*Neshledá-li však správní orgán splnění podmínek neplatnosti, zákon mu neukládá povinnost vydat o tom rozhodnutí. Správní orgán může podatele vyrozumět toliko přípisem o tom, že neshledal důvod pro ověření neplatnosti. Shodně k této otázce přistupuje i judikatura Nejvyššího správního soudu, podle níž nemá daňový subjekt subjektivní veřejnoprávní nárok na vydání rozhodnutí v případě, že nejsou splněny podmínky neplatnosti rozhodnutí. Zákon neukládá správci daně, aby v takovém případě vydal rozhodnutí. Příslušné podání (návrh) daňového subjektu, není-li opodstatněné, lze vyřídit prostým přípisem*“ (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2004, č. j. 7 Afs 33/2003 - 80, ze dne 19. 7. 2007, č. j. 7 Ans 2/2007 - 77, a ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Ans 3/2009 - 84).

Dle usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2010, č. j. 7 Ans 5/2008 – 164 pak „ *přípis, jímž správce daně sděluje daňovému subjektu, že neshledal podmínky pro ověření neplatnosti, není rozhodnutím podle § 65 s. ř. s..... Ověření neplatnosti rozhodnutí podle § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je*

svou podstatou nápravným prostředkem dozorčího práva, na jehož výkon a užití není právní nárok."

Ve světle výše uvedeného představuje institut prohlášení nicotnosti obdobně jako přezkum rozhodnutí upravený v § 121 daňového řádu prostředek dozorčího práva, který je vykonáván z moci úřední. Neprohlásí-li správce daně k podnětu osoby zúčastněné na správě daní nicotnost rozhodnutí, nijak tím nezasáhne do jejího subjektivního práva, neboť subjektivní právo na výkon dozorčího oprávnění neexistuje. Vyrozumění či sdělení správce daně o tom, že naplnění podmínek pro prohlášení nicotnosti neshledal, tak nelze považovat za rozhodnutí podle § 65 s. ř. s., neboť jím nejsou založena, změněna, zrušena či deklarována subjektivní práva. Nelze jej tedy napadnout žalobou ve správním soudnictví.

Pokud jde o kasační námitky stěžovatele směřující vůči rozhodnutí o závazném posouzení č.j. 79240/10/263931108714 ze dne 30. 11. 2010, vydaného Finančním úřadem ve Svitavách, je třeba tyto odmítnout jako nepřípustné. Žalobou napadeným rozhodnutím bylo v daném případě sdělení žalovaného o nenaplnění podmínek pro prohlášení nicotnosti. O tom, zda výše uvedené rozhodnutí o závazném posouzení zasáhlo stěžovatele na jeho právech, zdejší soud již rozhodoval, a to rozsudkem č. j. 5 Afs 37/2011 - 77 ze dne 23. 8. 2011, na jehož odůvodnění lze v této souvislosti nad rámec potřebného odůvodnění odkázat.

Nejvyšší správní soud s ohledem na shora uvedené uzavírá, že krajský soud se nesprávného právního posouzení nedopustil, když žalobu na přezkum sdělení žalovaného ze dne ze dne 17. 5. 2011, č.j. 3069/11-1500-607686 odmítl, neboť předmětné sdělení nelze za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s. považovat. Kasační stížnost tak není důvodná, a proto ji zdejší soud podle § 110 odst. 1 in fine s. ř. s. zamítl.

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení a úspěšnému žalovanému náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznává (§ 60 odst. 1, § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 17. února 2012

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu