



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatelky **M. S., a. s.**, zastoupené Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem v Brně, Příkop 4, za účasti **Finančního úřadu ve Žďáru na Sázavou**, se sídlem ve Žďáru na Sázavou, Strojírenská 28, v řízení o kasační stížnosti proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 27. 4. 2006, č. j. 31 Ca 17/2006 - 34,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Brně usnesením ze dne 27. 4. 2006, č. j. 31 Ca 17/2006 - 34 odmítl žalobu, kterou se stěžovatelka domáhala ochrany proti nečinnosti Finančního úřadu ve Žďáru nad Sázavou (dále jen „finanční úřad“), jenž měla spočívat v nevyřízení její žádosti ze dne 9. 12. 2005, resp. v nevydání osvědčení podle § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů, (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) o neplatnosti rozhodnutí, kterým byla stěžovatelce konkludentně, na základě podaného daňového přiznání ze dne 22. 5. 1996, č. j. 47467/96, vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1995 ve výši 1 405 885 Kč. Krajský soud v odůvodnění usnesení uvedl, že i v řízení podle ustanovení § 79 a násl. s. ř. s. je soudní ochranu nutno vztahovat k veřejným subjektivním právům a nikoli k tomu, co právem není. Pokud by finanční úřad shledal splnění podmínek neplatnosti rozhodnutí, osvědčil by tuto neplatnost podle § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Jelikož naplnění těchto podmínek neshledal, postačilo, když o tom pouze stěžovatelku písemně vyznamenal. Tento přípis je pak úkonem lege artis a nelze v něm spatřovat nečinnost. Není totiž povinností správce daně, pokud rozhodnutí neshledal

neplatným, vydat o tom rozhodnutí. Krajský soud se opřel i o usnesení Ústavního soudu ze dne 29. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 390/01, v němž tento soud uvedl, že neshledá-li správní orgán splnění podmínek neplatnosti rozhodnutí, zákon mu neukládá povinnost vydat o tom rozhodnutí a může v takovém případě podatele vyrozumět pouze přípisem o tom, že neshledal důvod pro ověření neplatnosti. Krajský soud proto v tomto případě nemohl rozhodnout o uložení povinnosti správnímu orgánu, aby vydal rozhodnutí, neboť tomuto orgánu zákon takovou povinnost neukládá.

Proti tomu usnesení krajského soudu podala stěžovatelka v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. V kasační stížnosti namítala, že pokud finanční úřad neshledal splnění podmínek neplatnosti rozhodnutí a vyrozuměl ji o výsledku pouze přípisem, bylo úkolem krajského soudu přezkoumat, zda tyto podmínky byly naplněny a zda finanční úřad neporušuje ustanovení § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Krajský soud měl tedy přezkoumat, zda rozhodnutí, jehož osvědčení neplatnosti se domáhala, je skutečně neplatné či tomu tak není. Tento soud obešel i obšírnou argumentaci obsaženou v usnesení Ústavního soudu ze dne 6. 10. 2004, sp. zn. III. ÚS 178/04. Současně pominul též princip předvídatelnosti rozhodnutí, neboť jiný senát téhož krajského soudu dospěl v rozsudku ze dne 22. 6. 2005, č. j. 29 Ca 36/2005 - 29 k opačnému názoru. V této souvislosti poukázala i na rozsudek Nejvyššího správního soudu sp. zn. 2 Afs 47/2004, který byl uveřejněn pod č. 398/2004 Sbírky rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, podle něhož jedním ze základních atributů materiálního právního státu je předvídatelnost rozhodování státních orgánů. Z těchto důvodů navrhla, aby napadené usnesení krajského soudu bylo zrušeno a věc vrácena tomuto soudu k dalšímu řízení.

Finanční úřad ve vyjádření ke kasační stížnosti poukázal na to, že mu krajský soud nemůže uložit povinnost vydat rozhodnutí v těch případech, kdy mu tuto povinnost výslovně zákon neukládá. Věcné projednání žaloby proti nečinnosti a uložení povinnosti správnímu orgánu, aby vydal rozhodnutí či osvědčení, přichází v úvahu pouze tam, kde správní orgán má zákonnou povinnost rozhodnutí či osvědčení vydat (shodně je tento závěr obsažen v rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 6. 2004, č. j. 2 Ans 1/2004 - 64). Z těchto důvodů finanční úřad navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadené usnesení v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Ve správním soudnictví podle ustanovení § 2 s. ř. s. poskytují soudy ochranu veřejným subjektivním právům fyzických i právnických osob způsobem a za podmínek stanovených soudním řádem správním nebo zvláštním zákonem a rozhodují v dalších věcech, v nichž tak stanoví tento zákon.

Podle ustanovení § 5 s. ř. s., nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak, se lze ve správním soudnictví domáhat ochrany práv jen na návrh a po vyčerpání řádných opravných prostředků, připouští-li je zvláštní zákon.

Podle ustanovení § 79 odst. 1 s. ř. s. ten, kdo bezvysledně vyčerpá prostředky, které procesní předpis platný pro řízení u správního orgánu stanoví k jeho ochraně proti nečinnosti správního orgánu, může se žalobou domáhat, aby soud uložil správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení. To neplatí, spojuje-li zvláštní zákon

s nečinností správního orgánu fikci, že bylo vydáno rozhodnutí o určitém obsahu nebo jiný právní důsledek.

Z obsahu předloženého soudního spisu vyplývá, že se stěžovatelka u krajského soudu výslovně domáhala vydání rozsudku, jímž by finančnímu úřadu byla uložena povinnost vydat rozhodnutí ve věci daně z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 1995. S ohledem na obsah podané žaloby pak lze dovést, že se ve skutečnosti domáhala, aby finanční úřad rozhodl o její žádosti ze dne 9. 12. 2005. S notnou dávkou abstrakce pak lze i dovozovat, že se domáhala vydání rozsudku, kterým by bylo finančnímu úřadu uloženo vydat rozhodnutí podle ustanovení § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, tedy osvědčení neplatnosti rozhodnutí o stanovení daně z příjmů právnických osob za rok 1995 (rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 46 odst. 5 téhož zákona o konkludentním vyměření daně však fyzicky neexistuje, resp. jehož existence je pouze předjímana na základě fikce obsažené v citovaném ustanovení zákona o správě daní a poplatků, jímž měla být stěžovatelce stanovena daň ve výši 1 405 855 Kč).

V dané věci dospěl krajský soud ke správnému závěru, že stěžovatelka v tomto případě nemá subjektivní veřejnoprávní nárok, aby finanční úřad vydal rozhodnutí, i když neshledal zákonné podmínky neplatnosti rozhodnutí. Přílehlavým je v tomto směru i odkaz krajského soudu na usnesení Ústavního soudu ze dne 29. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 390/01, v němž tento soud ve shodě se svou předchozí judikaturou (srov. usnesení sp. zn. IV. ÚS 65/01, IV. ÚS 355/01, IV. ÚS 705/2000) vyslovil právní závěr, že neshledá-li finanční správní orgán splnění podmínek neplatnosti rozhodnutí, zákon mu neukládá povinnost vydat o tom rozhodnutí. Správní orgán může podatele vyrozumět toliko přípisem o tom, že není důvod pro ověření neplatnosti rozhodnutí. Krajský soud proto posoudil věc v souladu se zákonem, dospěl-li k závěru, že nemůže v řízení podle ustanovení § 79 s. ř. s. uložit finančnímu úřadu povinnost vydat rozhodnutí, které tento správní orgán není povinen podle zákona o správě daní a poplatků vydat. Finanční úřad ve věci podané žádosti proto nebyl nečinný, když vyrozuměl stěžovatelku přípisem ze dne 14. 3. 2006 o tom, že neshledal splnění podmínek pro ověření neplatnosti rozhodnutí o vyměření daně z příjmů právnických osob za rok 1995 podle řádného daňového přiznání ze dne 22. 5. 1996.

Důvodný není ani stížní bod, v němž stěžovatelka poukazuje na usnesení Ústavního soudu ze dne 6. 10. 2004, sp. zn. III. ÚS 178/04. Tímto usnesením byla pro nepřipustnost odmítnuta ústavní stížnost, kterou stěžovatel brojil proti jinému zásahu orgánu veřejné moci, jenž měl spočívat v tom, že finanční úřad nesplnil svou zákonnou povinnost a neověřil splnění podmínek neplatnosti svého rozhodnutí. Nepřipustnost ústavní stížnosti dovedl Ústavní soud z toho, že v předmětné věci stěžovatel nevyčerpal všechny procesní prostředky, které mu zákon k ochraně jeho práva poskytuje. Výslovně poukázal na ustanovení § 79 s. ř. s., jenž upravuje možnost domáhat se toho, aby příslušný krajský soud uložil správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení, které však nebyly v dané věci vyčerpány. V žádném případě však nelze uvedené usnesení Ústavního soudu vykládat tak, jak to činí stěžovatelka, tj. že krajský soud byl v projednávané věci povinen její žalobu přezkoumat věcně a že jí svědčil nárok na vydání osvědčení o neplatnosti rozhodnutí finančního úřadu. Je tomu tak proto, že Ústavní soud nepředjímá rozhodnutí ve věci případného soudního řízení správního podle ustanovení § 79 s. ř. s., když sporná otázka nebyla vůbec předmětem řízení před tímto soudem a Ústavní soud se ani nevyjádřil, že by správní soud měl uložit správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí, které nemá oporu v pozitivním právu (srov. čl. 2 odst. 3 Listiny, čl. 2 odst. 2 Ústavy).

V souvislosti se žádostí stěžovatelky, kterou se domáhá osvědčení neplatnosti konkludentního vyměření daně podle jejího daňového přiznání pak nelze podle Nejvyššího správního soudu ponechat bez povšimnutí rovněž náleží Ústavního soudu ze dne 17. 11. 1998, sp. zn. Pl. ÚS 8/98 (Sb.n.u.ÚS Svazek č.12 Nález č.141 str.305). V tomto nálezu totiž Ústavní soud zcela jednoznačně deklaroval, že osvědčení o neplatnosti rozhodnutí podle ustanovení § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků nemůže být vydáno v „časově libovolném horizontu“, nýbrž pouze v rámci zákonem stanovených lhůt (§ 47 citovaného zákona) a dále uvedl, že ověřování neplatnosti rozhodnutí nelze považovat za prostředek k odstraňování věcných nedostatků neplatného rozhodnutí, neboť k tomu slouží řádné a mimořádné opravné prostředky.

Nejvyšší správní soud pak v kontextu uvedeného konstatuje, že krajskému soudu nepřisluší v řízení podle ustanovení § 79 s. ř. s. přezkoumávat, zda konkludentní rozhodnutí o stanovené dani z příjmu za rok 1995 obsahuje veškeré základní náležitosti rozhodnutí podle ustanovení § 32 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků či nikoliv. Takový postup by totiž přicházel v úvahu v řízení podle hlavy druhé dílu prvního s. ř. s., ale nikoliv v souvislosti v řízení o žalobě, kterou se stěžovatelka domáhala ochrany proti nečinnosti správního orgánu.

Případná není ani argumentace stěžovatelky, že krajský soud napadeným usnesením porušil princip předvídatelnosti rozhodnutí. Je tomu tak především proto, že usnesením Městského soudu v Praze ze dne 21. 3. 2005, č. j. 7 Ca 148/2004 - 12 a rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 22. 6. 2005, č. j. 29 Ca 36/2005 - 29 nebylo rozhodováno v řízení podle ustanovení § 79 a násl. s. ř. s., nýbrž podle ustanovení § 82 a násl. s. ř. s. Nelze však pominout ani to, že právní řád České republiky je založen na kontinentálním systému práva, který nepřipouští soudní rozhodnutí za pramen práva, jímž by následně byl jiný soud vázán. Obě soudní rozhodnutí, resp. jejich odůvodnění, jsou pak projevem zásady zakotvené v ustanovení § 75 s. ř. s., a nejsou proto závazné pro krajský soud ani pro Nejvyšší správní soud rozhodující v této věci.

Nejvyšší správní soud neshledal důvodnou ani námitku, že se Krajský soud v Brně, v souvislosti s rozsudkem Krajského soudu v Brně ze dne 22. 6. 2005, č. j. 29 Ca 36/2005 - 29, dopustil de facto „jurisdikční libovůle“. Aby bylo možno konstatovat, že se krajský soud dopustil „jurisdikční libovůle“, musely by být kumulativně splněny následující podmínky. Muselo by se jednat o rozhodnutí zcela totožného senátu a co do věcného rozsahu by se muselo jednat o „posuzování procesně zcela srovnatelných případů procesně odlišně“, tj. soud by musel dospět k rozdílnému právnímu závěru, případně použít rozdílnou argumentaci. V neposlední řadě by muselo být splněno i časové hledisko, tj. že by šlo o rozhodnutí vydaná „bezprostředně po sobě“. V této věci tomu tak nebylo. Uvedený rozsudek krajského soudu z roku 2005 téměř o rok předcházela vydání napadeného usnesení a nejednalo se ani o rozhodnutí totožného senátu, resp. senátu složeného z týchž soudců.

Nejvyšší správní soud proto z uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně

vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatelka v řízení úspěch neměla a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

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

V Brně dne 19. července 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu