



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců JUDr. Milana Kamlacha a JUDr. Marie Součkové v právní věci **žalobce B. P., s.r.o.**, zastoupeného advokátem JUDr. Pavlem Klimešem se sídlem Dukelských hrdinů 14, Praha 7, proti **žalovanému Celnímu ředitelství Praha**, se sídlem Washingtonova 11, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 16. 12. 2003 č. j. 8 Ca 182/2003 – 14,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce podal včas kasační stížnost proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 16. 12. 2003 čj. 8 Ca 182/2003 - 14, kterým byla odmítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 5. 2003 čj. 1471/03-21 a rozhodnuto o náhradě nákladů řízení.

Z odůvodnění napadeného usnesení se podává, že žalobce se žalobou domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, kterým bylo podle § 55b odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě

daní a poplatků (dále jen „daňový řád“), nařízeno přezkoumání rozhodnutí Celního úřadu Kladno o zastavení řízení ze dne 3. 1. 2003 čj. KL 2215/01-1769-01.

Městský soud dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného, jehož zrušení se žalobce domáhá, je z přezkumu soudem vyloučeno. Odkázal na ust. § 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“), podle něhož se může ten, 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 a povinnosti (dále jen „rozhodnutí“), žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí nebo vyslovení jeho nicotnosti. S ohledem na použitou legislativní zkratku lze dovodit, že za rozhodnutí ve smyslu citovaného ustanovení lze považovat pouze takové úkony správního orgánu, jimiž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti. Ustanovení § 70 písm. a) s. ř. s. stanoví, že ze soudního přezkumu jsou vyloučeny úkony správního orgánu, jež nejsou rozhodnutími (a to bez ohledu na to, že z formálního hlediska rozhodnutími nepochybně jsou – ovšem nikoli takovými rozhodnutími, jak je definuje § 65 odst. 1 s. ř. s.). Rozhodnutí žalovaného je však právě takovým úkonem; ačkoliv je formálně označeno jako rozhodnutí, žalobce jím nemohl být zkrácen na svých právech, protože se jím o žádných jeho právech nerozhodovalo.

V řízení o přezkoumávání rozhodnutí podle § 55b daňového řádu může být vadné pravomocné rozhodnutí zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno, a to na základě žádosti daňového subjektu nebo z vlastního podnětu kteréhokoli správce daně. Rozhodnutí o tom, zda přezkoumání bude povoleno nebo nařízeno, vydává vždy instančně vyšší správce daně. Proti takovému rozhodnutí není přípustný opravný prostředek. Je-li přezkoumání povoleno nebo nařízeno, má to odkladný účinek vůči rozhodnutí přezkoumávanému. Po povolení nebo nařízení provádí nové řízení správce daně, který rozhodl v posledním stupni a je vázán právním názorem toho, kdo přezkoumání povolil nebo nařídil. Proti novému rozhodnutí ve věci se lze odvolat. V tomto řízení se tedy nejprve rozhoduje o tom, zda přezkoumání bude povoleno či nařízeno; v kladném případě následně pak o tom, zda původní rozhodnutí bude změněno či zrušeno.

Samotným nařízením přezkoumání původního rozhodnutí není tedy nijak rozhodováno o právech a povinnostech daňového subjektu, neboť tato práva a povinnosti se jím nezakládají, nemění, neruší ani závazně neurčují, ale pouze se zahajuje přezkumné řízení.

Teprve novým rozhodnutím správce daně (tj. rozhodnutím o výsledku přezkoumání) bude moci být daňový subjekt na svých právech a povinnostech dotčen. Proti tomuto rozhodnutí se ovšem bude moci podle § 55b odst. 6 daňového řádu odvolat; případné rozhodnutí o odvolání bude na základě žaloby za podmínek s. ř. s. přezkoumatelné soudem.

Městský soud tedy dospěl k závěru, že rozhodnutí žalovaného o nařízení přezkoumání podle § 55b daňového řádu nezasáhlo do subjektivních hmotněprávních oprávnění a povinností žalobce, neboť o nich již bylo pravomocně rozhodnuto Celním úřadem Kladno, a napadeným rozhodnutím tedy žalovaný o právech a povinnostech žalobce nijak nově nerozhodl. Soud proto žalobu podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítl.

V kasační stížnosti je tvrzen důvod opírající se o ust. § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.

Žalobce spatřuje rozpor se zákonem v tom, že se zaměřil pouze na posouzení žalobní legitimace ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. a nikoli zejména ve smyslu § 65 odst. 2 s. ř. s. Postup žalovaného je nezákonný zejména proto, že ust. § 55b daňového řádu umožňuje přezkoumání pouze takového rozhodnutí, které je v rozporu s právními předpisy nebo se zakládá na podstatných vadách řízení a okolnosti nasvědčují tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši. Je však zjevné, že předmětným rozhodnutím nebyla stanovena daň,

ale došlo pouze k procesnímu rozhodnutí o zastavení řízení, ať již z důvodů, které byly věcně či právně opodstatněné, či nikoli.

Musí však být splněny další podmínky, mimo jiné že již marně neproběhla lhůta ve smyslu § 268 odst. 2 zákona č. 13/1993 Sb., celní zákon.

Žalobce trvá na tom, že žalovaný postupoval nezákonně a tímto postupem byl zkrácen na svých právech. V důsledku toho mohlo dojít k obcházení zákona, zejména pak § 268 celního zákona ve znění účinném po 1. 7. 2002. Nelze přehlédnout ustanovení § 55b odst. 6 daňového řádu, ze kterého vyplývá, že orgán, který přezkoumání provádí, se řídí právním názorem orgánu, který přezkoumání nařídil.

Pokud tedy Městský soud v Praze došel k závěru, že napadené rozhodnutí žalovaného není rozhodnutím, které může v rámci své pravomoci přezkoumat, měl se současně zaobírat otázkou, zda se nejedná o rozhodnutí, které je „výrazem“ nesprávného postupu správního orgánu. Za tohoto stavu by byla pravomoc pro přezkoumání takového rozhodnutí v každém případě dána. Přezkoumání soudem je nutné i z hlediska posouzení obecné otázky nesprávného užití předmětného zákona v praxi, neboť takovým postupem by mohly celní orgány v praxi obcházet pevně stanovené lhůty dané příslušným zákonem.

Žalobce navrhl, aby napadené usnesení bylo zrušeno a věc vrácena Městskému soudu v Praze k novému projednání a rozhodnutí (správně k dalšímu řízení).

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti popíral její oprávněnost a navrhl její zamítnutí.

Nejvyšší správní soud, vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti (§ 109 odst. 2 a 3 s. ř. s.), dospěl po jejím přezkoumání k závěru, že není důvodná.

Nejvyšší správní soud ve své konstantní judikatuře vždy dochází k závěru o tom, že rozhodnutí podle § 55b odst. 1 daňového řádu jsou vyloučena z přezkoumání soudem (srov. např. č. 14/2003 Sb. NSS nebo rozhodnutí Nejvyššího správního soudu čj. 5 A 143/2002 - 98, čj. 7 A 54/2002 - 30).

Rozhodnutí vydaná podle § 55b odst. 1 daňového řádu jsou považována za výkon dozorčího práva. Tato rozhodnutí nezasahují do hmotněprávních subjektivních práv a povinností daňového subjektu. Nejvyšší správní soud odkazuje na podrobnou právní argumentaci obsaženou v napadeném usnesení městského soudu, s níž se ztotožňuje.

Námítka, že se soud zaměřil pouze na posouzení žalobní legitimace ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. a nikoli zejména ve smyslu § 65 odst. 2 s. ř. s., není důvodná. Žalobcova aktivní legitimace k podání žaloby je založena na jeho tvrzení, že byl na svých právech zkrácen rozhodnutím správního orgánu; toto rozhodnutí však nezasáhlo do jeho hmotněprávních subjektivních práv a povinností, jak je uvedeno shora. Ustanovení § 65 odst. 2 s. ř. s. na projednávanou věc nedopadá a soud toto ustanovení nemohl aplikovat.

Soud ve správním soudnictví nemůže rozhodnutí podle § 55b odst. 1 daňového řádu přezkoumávat ani tehdy, je-li tvrzeno, že pro vydání tohoto rozhodnutí nebyla splněna jedna ze dvou podmínek, které musejí být současně splněny (že nedošlo ke stanovení daně v nesprávné výši), nebo že vydáním tohoto rozhodnutí může dojít k obcházení § 268 celního zákona. Tyto námitky bude muset žalobce uplatnit v přezkumném řízení, které provede Celní úřad Kladno.

Proti rozhodnutí vydaném v přezkumném řízení bude žalobce moci podat odvolání a případně se žalobou bude moci domáhat přezkoumání odvolacího rozhodnutí soudem ve správním soudnictví; i v žalobě bude moci uplatnit námitky, které nyní uplatňuje v kasační stížnosti.

Městský soud v Praze rozhodl v souladu se zákonem. Kasační stížnost není důvodná a Nejvyšší správní soud ji zamítl (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

Rozhodnutí o nákladech řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce ve věci úspěch neměl a žalovanému nevznikly náklady převyšující jeho běžnou úřední činnost.

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

V Brně dne 4. května 2005

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu