

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **I. O., a. s.,** zastoupeného Mgr. Janem Kubicou, advokátem se sídlem Trocnovská 2a, Ostrava - Přívoz, proti žalovanému: **Ministerstvo financí,** se sídlem Letenská 15, Praha 1, zastoupenému JUDr. Alanem Korbelem, advokátem se sídlem nám. 14. října 3, Praha 5 - Smíchov, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 29. 10. 2004, sp. zn. 7 Ca 265/2003,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

Žalobce (dále jen „stěžovatel) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému usnesení Městského soudu v Praze, kterým soud odmítl jeho žalobu proti rozhodnutí Ministerstva financí („žalovaný“) ze dne 1. 8. 2003, č. j. 543/52 946/2001, kterým žalovaný podle ustanovení § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků („daňový řád“) nevyhověl jeho žádosti a nepovolil přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 26. 10. 2000, č. j. 3329/120/2000.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“) a namítá tak, že se soud dopustil nezákonnosti spočívající v nesprávném posouzení právní otázky v předcházejícím řízení a že ve správním řízení došlo k vadám.

Stěžovatel rekapituluje průběh dosavadního řízení, objasňuje jednotlivé skutkové okolnosti věci a tvrdí, že zjištění získaná z místního šetření nahradila dokazování, jež měla být součástí daňové kontroly. V důsledku vydaného dodatečného platebního výměru na daň z příjmů právnických osob za rok 1997 stěžovatel zaplatil dne 11. 1. 2000 částku 514 800 Kč a dne 25. 9. 2000 penále ve výši 520 345 Kč. Proti tomuto rozhodnutí podal stěžovatel odvolání, které však odvolací orgán dne 26. 10. 2000 zamítl. Proto podal stěžovatel dne 26. 2. 2001 žádost o přezkoumání rozhodnutí, jíž však citovaným rozhodnutím žalovaného nebylo vyhověno.

Stěžovatel v podrobnostech zpochybňuje samotné dodatečné stanovení daňové povinnosti, způsobené nepochopením podstaty a významu poradenství, jež nelze zaměňovat se zprostředkováním. Dále stěžovatel namítá, že správce daně porušil procesní ustanovení daňového řádu, a to zejména ve vztahu mezi místním šetřením a daňovou kontrolou, že provedl nedostatečné dokazování a předložené důkazy řádně nevyhodnotil. K napadenému usnesení městského soudu stěžovatel toliko uvedl, že považuje shora označené rozhodnutí žalovaného za zasahující do jeho subjektivních hmotných práv a povinností.

Proto stěžovatel navrhuje usnesení městského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení Městského soudu v Praze v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Nejvyšší správní soud především konstatuje, že stěžovatel jako kasační důvody výslovně označil důvody zakotvené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), b) s. ř. s. V projednávané věci však připadá v úvahu toliko důvod zakotvený pod písm. e) citovaného ustanovení, jelikož stěžovatel napadl usnesení městského soudu o odmítnutí návrhu, tzn. jedná se o zvláštní situaci, mající přednost před důvody ostatními. Protože však i v řízení o kasační stížnosti platí obecná zásada, podle níž je každý úkon posuzován podle jeho skutečného obsahu a nikoliv formálního označení, přezkoumal zdejší soud v dalším tvrzenou nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu ve smyslu cit. písm. e).

K tomu je však nutno zároveň uvést, že stěžovatel konkrétně neodůvodnil, v čem spatřuje nezákonnost napadeného ustanovení, když toliko obecně tvrdí, že citované rozhodnutí žalovaného zasáhlo do jeho subjektivních hmotných práv a povinností. Další uplatněná argumentace se totiž týká průběhu jiného samostatného řízení, tzn. řízení zakončené vydáním dodatečného platebního výměru a následné odvolací řízení. Tyto námitky mohl stěžovatel vznést v rámci správní žaloby, kterou by brojil proti tomuto odvolacímu rozhodnutí; ve vztahu k napadenému usnesení městského soudu však nemají žádnou relevanci, jelikož nebyly předmětem jeho řízení. Rámec přezkumu v rámci řízení o kasační stížnosti se tak redukuje na posouzení toho, zda se městský nedopustil nezákonnosti, když podanou žalobu vyloučil ze soudního přezkumu a z tohoto důvodu ji procesním usnesením odmítl.

K tomu je pro stručnost vhodné poukázat na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu (příkladmo viz usnesení ze dne 29. 4. 2003, sp. zn. 6 A 153/2002 - 18, Sb. NSS č. 14/2003; usnesení ze dne 25. 6. 2003, sp. zn. 5 A 143/2002; usnesení ze dne 12. 6. 2003, sp. zn. 7 A 54/2002), od které neshledal důvod se odchylovat ani v souzené věci, a z níž vyplývá zejména následující.

Podle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. 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 nebo povinnosti, žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě 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 přezkoumání jsou vyloučeny úkony správního orgánu, jež nejsou rozhodnutími; na tom nic nemění skutečnost, že z formálního hlediska rozhodnutími nepochybně jsou, pouze však nejsou takovými rozhodnutími, která zakládají žalobní legitimaci podle § 65 odst. 1 s. ř. s. Právě takovým úkonem je rozhodnutí žalovaného, jehož přezkumu se žalobce domáhá; žalobce napadeným rozhodnutím nemohl být zkrácen na svých právech, protože se jím o žádných jeho právech nerozhodovalo.

Zákon č. 337/1992 Sb. totiž upravuje možnost podat proti rozhodnutí správce daně řádné opravné prostředky (část čtvrtá, § 48 a násl.) a tzv. „mimořádné opravné prostředky“ (část pátá, § 54 a násl.), mezi něž zákon zařadil i „přezkoumávání daňových rozhodnutí“ podle § 55b tohoto zákona. Užití správního řádu tu nemá místa, daňový řád je právním předpisem autonomním. V řízení o přezkoumávání daňových rozhodnutí dle ustanovení § 55b zákona č. 337/1992 Sb. může být vadné pravomocné rozhodnutí zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno, a to na základě žádosti daňového subjektu a 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; je vázán právním názorem toho, kdo přezkoumání povolil nebo nařídil; proti novému rozhodnutí ve věci se lze odvolat. Z toho je patrno, že řízení se tu rozpadá do dvou fází: v prvé se rozhoduje (na vyšším stupni soustavy finančních orgánů) o tom, zda přezkoumání vůbec bude povoleno či nařízeno; ve druhé fázi, a to jen tam, kde přezkoumání vůbec je povoleno či nařízeno a řízení tedy znovu „otevřeno“, o tom, zda původní, přezkoumávané rozhodnutí bude změněno či zrušeno (a to u orgánu, který původně rozhodl v posledním stupni).

Je zřejmé, že shledá-li orgán, který má rozhodnout o povolení nebo nařízení přezkumu, že pro přezkoumání nejsou důvody, žádost zamítne (popř. formulačně jinak, věcně však stejně, přezkoumání nepovolí). Věcně jde o totéž jako v řízení o podnětu k přezkoumání rozhodnutí mimo odvolací řízení podle § 65 správního řádu. Zatímco v řízení podle správního řádu je nedůvodná žádost odložena pouhým intimátem, sdělením úřadu straně, v daňovém řízení je vydáno procesní, formální rozhodnutí o nepovolení přezkoumání. Formalizovaný způsob odložení nedůvodného podnětu však nic nemění na charakteru řízení podle ustanovení § 55b zákona č. 337/1992 Sb.: jedná se o mimořádný procesní prostředek dozorčího práva, nikoli o skutečný opravný prostředek, jehož pojmovým znakem je založení právního nároku žadatele na meritorní projednání. Proto jen v případě, že vůbec bylo řízení nově otevřeno (k čemuž však v rozhodované věci nedošlo), přichází v úvahu další rozhodnutí, jímž se buď „rozhodnutí potvrzuje“ tam, kde se v přezkumném řízení nezákonnost neshledala, nebo se zruší, nahradí jiným či změní, byly-li tu právní vady nebo nedostatky skutkových zjištění. Rozhodnutí žalovaného však nezasáhlo do subjektivních hmotněprávních oprávnění a povinností žalobce. Tímto rozhodnutím jen žalovaný vyjádřil, že věcí se zabývat dále nebude, a že původní pravomocné rozhodnutí finančního úřadu ve spojení s rozhodnutími finančního ředitelství se nijak nemění.

Nejvyšší správní soud dále konstatuje, že shora citovaný právní názor je konformní rovněž s právním názorem Ústavního soudu (stanovisko pléna ze dne 19. 12. 2000, sp. zn. Pl. ÚS-st.-12/2000), podle něhož „rozhodnutí o nepovolení přezkoumání rozhodnutí podle § 55b zákona č. 337/1992 Sb. má procesní povahu a tudíž nepodléhá soudnímu přezkumu."

Na základě shora uvedeného lze proto shrnout, že podle stávající zákonné úpravy, obsažené v s. ř. s., výrok podle ustanovení § 55b zákona č. 337/1992 Sb., kterým nebylo přezkoumání povoleno, není svojí materiální podstatou vůbec rozhodnutím ve smyslu s. ř. s., neboť se jím nezasahuje do subjektivních práv daňového subjektu, a proto není přezkoumatelný ve správním soudnictví.

Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že v souzené věci se Městský soud v Praze odmítnutím žaloby stěžovatele nedopustil nezákonnosti ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. a proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Výrok o náhradě nákladů řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití § 60 odst. 7 s. ř. s. Stěžovatel ve věci nebyl úspěšný a proto nemá právo na náhradu nákladů řízení před soudem. Žalovaný, který byl ve sporu zcela úspěšný, by měl právo na náhradu nákladů řízení, Nejvyšší správní soud však shledal důvody zvláštního zřetele hodné, pro které mu právo na náhradu nákladů řízení nepřiznal. Náklady řízení žalovaného jsou totiž v tomto řízení tvořeny pouze odměnou právního zástupce žalovaného. Žalovaný však je státním orgánem s nezanedbatelným počtem pracovníků odborně dostatečně erudovaných k zastupování žalovaného v soudním řízení. Tato skutečnost ostatně vyplývá již z toho, že to byli právě pracovníci žalovaného, kteří vypracovali napadené rozhodnutí, a musí být schopni toto rozhodnutí v rámci přezkumu jeho zákonnosti rovněž argumentačně obhájit v soudním řízení. Aniž by tedy byla možnost žalovaného být v rámci soudního řízení zastoupen advokátem principielně vyloučena (byť se žalovaný ke kasační stížnosti ani nevyjádřil, takže zůstal procesně zcela pasivní a je proto otázkou, jaký smysl vlastně jeho zastoupení mělo), v daném případě Nejvyšší správní soud neshledal nutnost právního zastoupení nijak důvodnou a náklady vynaložené žalovaným v tomto směru proto nepovažuje za účelně vynaložené náklady soudního řízení.

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

V Brně dne 20. prosince 2005

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu