

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Václava Novotného v právní věci žalobkyně: **T. M.**, zast. advokátem JUDr. Ing. Petrem Machálkem, Ph.D., se sídlem ve Vyškově, Palánek 1a, proti žalovanému **Finančnímu ředitelství v Ostravě**, se sídlem Ostrava, Na Jízdárně 3, o kasační stížnosti proti usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 17. 3. 2005, č. j. 22 Ca 348/2003 – 22,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobkyně (dále „stěžovatelka“) domáhá zrušení shora označeného usnesení, jímž byla odmítnuta žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 7. 2003, č. j. 7904/150/2002. Správním rozhodnutím bylo rozhodnuto o odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí o ustanovení zástupce ust. § 10 odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“) a bylo rozhodnuto, že se odvolání dle ust. § 50 odst. 6 daňového řádu zamítá. Krajský soud v Ostravě rozhodl, že v daném případě napadený úkon není rozhodnutím ve smyslu ust. 65 odst. 1 s. ř. s., žaloba není přípustná a podle ust. § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. ve spojení s ust. § 70 písm. a) s. ř. s. ji odmítl.

Stěžovatelka v kasační stížnosti namítá porušení ust. § 10 odst. 2 daňového řádu, když správní orgán nezjistil přesně a úplně skutkový stav věci před vydáním rozhodnutí a ustanovil stěžovatelku zástupcem pro daňové řízení společnosti O. CZ s.r.o. V důsledku toho zasáhl správní orgán do jejích práv i povinností. Stěžovatelka má za to, že při rozhodování o ustanovení zástupce daňového subjektu nemůže platit pro správní orgán libovůle, věc nebyla zákonem stanoveným způsobem projednána, rozhodnutí není v souladu se zákony a nevychází ze spolehlivě zjištěného stavu věci. Dále stěžovatelka namítá nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky krajským soudem. Krajský soud v Ostravě návrh odmítl s odkazem na ust. § 65 odst. 1 s. ř. s. ve vazbě na ust. § 70 písm. a) s. ř. s. s tím, že v případě rozhodnutí o ustanovení zástupce se jedná o úkon, který je svojí povahou vyloučen ze soudního přezkumu. Stěžovatelka zdůrazňuje, že rozhodnutí není v souladu se zákony, její právo na spravedlivý proces bylo porušeno a je-li výsledkem řízení nezákonné rozhodnutí, musí být takovéto rozhodnutí přezkoumatelné soudem. Na základě výše uvedeného stěžovatelka navrhuje zrušení napadeného rozhodnutí a vrácení věci Krajskému soudu v Ostravě k dalšímu řízení; současně navrhuje, aby soud přiznal stěžovatelce náhradu nákladů řízení.

Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s právním názorem krajského soudu; v dalším plně odkazuje na správní spis na vyjádření k žalobě u krajského soudu a navrhuje zamítnutí kasační stížnosti.

V souladu s ust. § 109 odst. 3 s. ř. s. je Nejvyšší správní soud vázán důvody kasační stížnosti; to neplatí, bylo-li řízení před soudem zmatečné ust. § 103 odst. 1 písm. c) s. ř. s. nebo bylo zatíženo vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, anebo je-li napadené rozhodnutí nepřezkoumatelné (ust. § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.), jakož i v případech, kdy je rozhodnutí správního orgánu nicotné.

Je-li kasační stížností napadeno usnesení o odmítnutí žaloby, přichází pro stěžovatele v úvahu pouze kasační důvody dle ust. § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., spočívající v tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadené rozhodnutí Krajského soudu v Ostravě a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná. Úkolem Nejvyššího správního soudu přitom nebylo činit závěry o tom, zda stěžovatelka mohla či nemohla být ustanovena zástupcem daňového subjektu O. CZ s. r. o. pro daňové řízení ve smyslu ust. § 10 odst. 2 daňového řádu, neboť o tom mu v případě odmítnutí návrhu rozhodovat již nepřísluší. Úkolem Nejvyššího správního soudu v takovém případě může být toliko přezkoumání postupu krajského soudu v tom směru, zda pro takový postup soudu, tedy odmítnutí návrhu, byly dány zákonné důvody.

Ze spisového materiálu vyplynulo, že rozhodnutím Finančního úřadu v Prostějově ze dne 18. 3. 2002, které bylo v odvolacím řízení potvrzeno napadeným rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě ze dne 8. 7. 2003, byla stěžovatelka, ustanovena zástupcem pro daňové řízení ve věci společnosti O. CZ s. r. o. Jak vyplynulo ze správního spisu, při rozhodování dle § 10 odst. 2 daňového řádu vycházel správní orgán ze skutečnosti, že v období od 5. 4. 2000 do 27. 6. 2001 byla stěžovatelka ve funkci jednatelky této společnosti, k zápisu nového jednatele do obchodního rejstříku nedošlo, nebyla známa osoba oprávněná jednat jménem společnosti a ostatní společníci zapsaní v obchodním rejstříku mají trvalé bydliště na Ukrajině.

Podle § 10 odst. 2 věty druhé daňového řádu správce daně ustanoví zástupce také právnické osobě, pokud vzniknou pochybnosti o tom, kdo je oprávněn jednat jejím jménem.

Konstrukce ustanovení § 10 odst. 2 daňového řádu sleduje řádné zajištění průběhu daňového řízení. Ze zastoupení přitom nevznikají práva a povinnosti zástupci daňového subjektu, tj. v tomto případě stěžovatelce, nýbrž pouze přímo zastoupenému, tedy společnosti O. CZ s. r. o. Daňové řízení ve věci samé je nadále vedeno s daňovým subjektem ohledně jeho daňové povinnosti a nikoli se zástupcem daňového subjektu, tedy stěžovatelkou samotnou. V této souvislosti je třeba zdůraznit, že v ust. § 10 odst. 2 daňového řádu nejsou stanoveny žádné podmínky ani omezení týkající se osoby zástupce a je na uvážení správce daně, kterou konkrétní osobu pro zastupování daňového subjektu zvolí. Ustanovení zástupce správcem daně není vázáno ani na souhlas tohoto zástupce. Na druhou stranu ustanovenému zástupci nic nebrání ve smyslu ust. § 10 odst. 3 daňového řádu zvolit si zástupce na základě plné moci.

Z dikce ust. § 10 odst. 2 daňového řádu dále vyplývá, že k použití institutu ustanovení zástupce právnické osobě přistoupí správce daně nikoli zcela svévolně, bude-li to považovat za vhodné, ale postupuje tímto zákonným způsobem vždy, pokud dojde k situaci v tomto ustanovení presumované, tj. pokud vzniknou pochybnosti o tom, kdo je oprávněn jednat za právnickou osobu. Bude tomu tak např. i tehdy, pokud jediný jednatel odstoupí a nového se nepodaří ustanovit z důvodu nečinnosti valné hromady společnosti. Správní orgán v případě naplnění důvodů pro ustanovení zástupce právnické osobě podle uvedeného ustanovení nemá prostor pro volnou úvahu, resp. správní uvážení co se týče volby dalšího procesního postupu, ale pouze co se týče volby osoby, kterou zástupcem ustanoví (§ 10 odst. 2 věta druhá daň.řádu: „správce daně *ustanoví* zástupce také právnické osobě...“). Správce daně při naplnění zákonných důvodů nemůže jednat jinak; daňový řád mu neumožňuje např. odložit resp. přerušit daňové řízení na dobu kdy pochybnosti ohledně zastupování právnické osoby pominou. Pochybnosti o osobě oprávněné za společnost v daňovém řízení jednat evidentně nastanou i v případě, vznikla-li situace že není nikdo, kdo by za subjekt jinak právně existující, fyzicky mohl jednat. V dané případě správce daně rozhodl zcela v intencích zákonem založeného správního uvážení, ustanovil-li zástupcem osobu, která sama osobně byla se společností spjata, a jakožto bývalá jednatelka, jakkoli jí již v době vedení řízení podle zápisu v obchodním rejstříku nebyla, byla mimo jiné odpovědná i za vedení účetnictví dotčeného daňového subjektu a byla s činností společnosti nejlépe obeznámena. Nelze proto správci daně vyčítat, že se dopustil libovůle, postupoval-li tak, aby zajistil řádný průběh řízení při respektování ust. § 2 odst. 1 až 9 daňového řádu, když ustanovil zástupcem pro daňové řízení právě stěžovatelku z titulu jejího personálního propojení s dotyčnou společností.

Rozhodnutí o ustanovení zástupce dle ust. § 10 odst. 2 daňového řádu je svou povahou nepochybně rozhodnutí, jímž se upravuje vedení řízení (ust. § 70 písm. c/ s. ř. s.). Existence osoby daňového subjektu, o jehož právech a povinnostech je v řízení rozhodováno, je podmínkou sine qua non, pro vedení řízení samotného. Bez takové osoby nelze v řízení činit relevantní úkony pro řízení nezbytné, např. doručovat písemnosti, oznamovat rozhodnutí, apod. Rozhodnutí, jímž správní orgán za podmínek zákonem předvídaných ustanoví daňovému subjektu pro řízení zástupce, popř. opatrovníka, nelze považovat za akt správního orgánu, jímž se ve věci samé zástupci zakládají, mění nebo ruší práva nebo povinnosti jmenovitě určené osoby nebo závazně určují práva nebo povinnosti ve smyslu ust.

§ 65 odst. 1 s. ř. s. Ostatně stěžovatelka sama ani neuvádí v čem a jakým způsobem byla její subjektivní práva porušena nebo na nich byla postupem správního orgánu zkrácena.

Ve správním soudnictví jsou kontrole zákonnosti podrobena rozhodnutí orgánů veřejné správy, jimiž bylo rozhodnuto o právech a povinnostech fyzických a právnických osob, ve smyslu generální klauzule obsažené v čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, která je součástí ústavního pořádku České republiky. Současně však uvedené ustanovení připouští možnost, aby na základě výjimek zákonem výslovně stanovených byla některá rozhodnutí z přezkoumání vyloučena. Jedná se o kompetenční výluku uvedenou v ust. § 70 s. ř. s., kdy ze soudního přezkumu jsou vyloučeny mimo jiné úkony správního orgánu jimiž se upravuje vedení řízení před správním orgánem (§ 70 písm. c/ s. ř. s.).

Krajský soud v Ostravě odmítl žalobu s odůvodněním, že rozhodnutí o ustanovení zástupce dle ust. § 10 odst. 2 daňového řádu není rozhodnutím, které podléhá přezkumu ve správním soudnictví, neboť se nejedná o rozhodnutí ve smyslu ust. § 65 s. ř. s. , ale jde o akt správního orgánu, jímž nedochází k založení, změně, zrušení nebo závaznému určení práv a povinností (§ 70 písm. a/ s. ř. s.). Úvahy krajského soudu ohledně existence či neexistence kompetenční výluky, neshledal Nejvyšší správní soud nesprávnými, ačkoliv nelze přehlédnout, že krajský soud dospěl k aplikaci ust. § 70 písm. a) s. ř. s. namísto ust. § 70 písm. c) s. ř. s.

Krajský soud správně posoudil otázku týkající se povahy úkonu žalobou napadeného, když dospěl k závěru, že rozhodnutí správce daně o ustanovení zástupce dle ust. § 10 odst. 2 daňového řádu nemá povahu meritorního rozhodnutí, tj. rozhodnutí ve věci samé, neboť jím nedochází k dotčení hmotných práv stěžovatelky; správně dovodil, že takový úkon je ze soudního přezkumu vyloučen a žaloba je nepřípustná (§ 46 odst. 1 písm. d/ s. ř. s.). Jeho odlišný právní úsudek ohledně povahy rozhodnutí o ustanovení zástupce, z hlediska jeho podřazení pod jednotlivé případy kompetenčních výluk, přitom neměl a nemohl mít vliv na správnost výroku.

Krajský soud se nedopustil stěžovatelkou namítané nezákonnosti a postupoval zcela v souladu se zákonem, odmítl-li její návrh.

Z důvodů shora uvedených Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 a 7 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatelka neměla ve věci úspěch, proto jí právo na náhradu nákladů řízení nenáleží. To by náleželo žalovanému. Protože však žalovaný žádné náklady neuplatňoval a Nejvyšší správní soud ani žádné náklady, jež by mu vznikly a jež by překročily náklady jeho běžné administrativní činnosti, ze spisu nezjistil, rozhodl tak, že žalovanému, přestože měl ve věci plný úspěch, se náhrada nákladů řízení nepřiznává.

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 19. června 2006

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu