

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Ladislava Hejtmánka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **L., s. r. o.,** zast. JUDr. Kateřinou Vodičkovou, advokátkou se sídlem v Praze 1, Vodičkova 40, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ústí nad Labem,** se sídlem v Ústí nad Labem, Velká Hradební 61, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočka Liberec, ze dne 12. 10. 2005, č. j. 59 Ca 42/2003 - 61,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá.**

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

Odůvodnění:

Žalobce (dále také jen „stěžovatel“) včasnou kasační stížností napadl shora uvedené pravomocné usnesení krajského soudu, kterým byla odmítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 26. 3. 2003, č. j. 12034/150/2002, bylo rozhodnuto o náhradě nákladů řízení a o vrácení zaplaceného soudního poplatku. Ve správním řízení byl stěžovatel vyzván k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě podle ust. § 73 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní“).

Krajský soud v odůvodnění napadeného usnesení uvedl, že ust. § 73 odst. 1 zákona o správě daní, podle nějž byla vydána výzva k uhrazení daňového nedoplatku, je systematicky zařazeno do části šesté tohoto zákona, která upravuje placení daní. V této fázi řízení již existuje pravomocné a vykonatelné rozhodnutí, kterým byla založena daňová povinnost, úkony správce daně tak směřují pouze k realizaci této povinnosti. Pokud žalobce uváděl věcné námitky, ty směřoval do příslušných platebních výměrů, kterými byla daň vyměřena. Povinnost uhradit daňový nedoplatek tak vznikla na základě těchto platebních výměrů,

a nikoliv na základě rozhodnutí podle ust. § 73 odst. 1 zákona o správě daní. Krajský soud uzavřel, že napadené rozhodnutí je pouze úkon správního orgánu, který není rozhodnutím (podle ust. § 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů – dále jen „s. ř. s.“), a tímto úkonem se pouze upravuje vedení řízení – ust. § 70 písm. a) a c) s. ř. s. Takové úkony jsou tedy ze soudního přezkumu vyloučeny a krajský soud takovou žalobu odmítl podle ust. § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s.

V podané kasační stížnosti stěžovatel vymezil její důvod podle ust. § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., neboť se podle jeho názoru jedná o nezákonné rozhodnutí, které dále konkrétně zdůvodňuje, a podle ust. § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., neboť podle jeho názoru byl porušen zákon v ustanovení o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost rozhodnutí a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, měl napadené rozhodnutí správního orgánu zrušit.

Podle názoru stěžovatele zákon o správě daní umožňuje podat proti rozhodnutí podle ust. § 73 odst. 1 opravný prostředek. V daném případě jde o rozhodnutí správního orgánu, jímž jsou závazně určována práva a povinnosti stěžovatele před nařízením výkonu rozhodnutí, přičemž zákonodárce mu tuto vážnost přisoudil již tím, že umožňuje proti němu podat opravný prostředek. Tím projevil svou vůli zachovat stěžovateli právo na nestranný a spravedlivý proces. Napadené rozhodnutí tak není pouhou informací daňovému subjektu, neboť jinak by zákonodárce nevložil možnost napadnout takové rozhodnutí opravným prostředkem. Podle názoru stěžovatele tím, že se soud nezabýval hmotněprávními námitkami žalobce, porušil ust. § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s.

Žalovaný s podanou kasační stížností nesouhlasil a navrhoval ji zamítnout jako nedůvodnou, přičemž odkázal na své stanovisko k podané žalobě i průběh správního řízení.

Nejvyšší správní soud, vázán rozsahem a důvody kasační stížnosti (ust. § 109 odst. 2, 3 s. ř. s.), když neshledal skutečnosti, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (zmatečnost řízení před soudem, zatížení řízení před soudem vadou, která mohla mít za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, nepřezkoumatelnost napadeného rozhodnutí – ust. § 109 odst. 3 s. ř. s.), důvodnost podané kasační stížnosti posoudil takto.

Nezaplatí-li daňový dlužník splatný daňový nedoplatek včetně nedoplatku na pokutách uložených podle tohoto zákona v zákonné lhůtě, vyzve ho správce daně podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní, aby daňový nedoplatek zaplatil v náhradní lhůtě, nejméně osmidenní, a upozorní ho, že po uplynutí této náhradní lhůty přikročí bez dalšího k vymáhání daňového nedoplatku. Proti výzvě se lze odvolat ve lhůtě patnácti dnů. Odvolání nemá odkladný účinek.

Z právní úpravy je zřejmé, že výzvou vydanou ve shodě s citovaným ustanovením správce daně pouze vyzývá daňový subjekt ke splnění povinnosti platit daňový nedoplatek, a to v náhradní lhůtě, neboť daň byla splatná již dříve. Výzva je tak institutem, jímž se smírnou cestou, před zahájením vlastního vymožení daňového nedoplatku, vyzývá daňový subjekt ke splnění povinnosti v náhradní lhůtě.

Výzva k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní tedy má již jen povahu pouhého procesního úkonu a při jejím zasílání

se vychází z toho, že její adresát již je v pozici daňového dlužníka s přesně a pravomocně stanovenou daňovou povinností. Doručením výzvy se tak adresátova práva či povinnosti nemění a tím méně zakládají. Výzva je pouze prvým úkonem daňové exekuce. Předmětné ustanovení dává daňovému dlužníkovi možnost podat odvolání (tedy možnost využitou i stěžovatelem v posuzovaném případě); takové odvolání však již nemůže měnit výši samotného daňového nedoplatku, ale například pouze upozornit na nesoulad mezi nezávisle existujícím daňovým nedoplatkem a výší částky, k jejímuž zaplacení je daňový dlužník vyzýván.

Právě uvedený názor o tom, že výzva je soudně nepřezkoumatelným úkonem, byl ostatně potvrzen i Ústavním soudem (usnesení ze dne 17. 6. 1999, sp. zn. IV. ÚS 198/99, sv. 14, usnesení č. 43, str. 367 Sb. ÚS). Ústavní soud vyložil, že: „Ze systematického zařazení § 73 zákona České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, lze usuzovat, že výzva k zaplacení nedoplatku daně v náhradní lhůtě má povahu pouhého procesního rozhodnutí, neboť neřeší ani neukládá hmotněprávní povinnosti placení daně, nýbrž pouze upomíná o zaplacení daňového nedoplatku.“

Protože uvedená výzva neřeší ani neukládá hmotněprávní povinnost placení daně, ale svou podstatou je pouze upomínkou k zaplacení daňového nedoplatku, neukládá se jí daňová povinnost, ale pouze se jí určuje náhradní lhůta, v níž má povinný splnit povinnost již stanovenou a existující, kterou nesplnil v řádné lhůtě, není rozhodnutím o subjektivních právech chráněných právem veřejným, jež by podléhalo soudnímu přezkoumání (§ 65 s. ř. s.).

V této fázi řízení již nemůže daňový subjekt namítat to, co mohl uplatňovat v řízení nalézacím; kdyby však před zahájením exekučního řízení neměl možnosti seznat rozhodný obsah exekučního titulu, zejména obsah, týkající se povinnosti platit daňový nedoplatek, k jehož úhradě je vyzýván, mohl by se i v této fázi řízení bránit námitkou, že exekuční titul není proti němu právně účinným a vykonatelným.

Obsahově shodně tuto právní otázku posoudil i krajský soud v napadeném usnesení, a proto postupoval v souladu se zákonem, když žalobu proti takovému úkonu správního orgánu usnesením odmítl. Nejvyšší správní soud pouze dodává, že podle jeho názoru je důvod pro odmítnutí takto podané žaloby upraven v ust. § 70 písm. a) s. ř. s., a nikoliv též v ust. § 70 písm. c) s. ř. s., neboť se vůbec nejedná o rozhodnutí, tak, jak jej chápe soudní řád správní. Pokud krajský soud v odůvodnění uvedl nadbytečně, že žalobu odmítl i podle ust. § 70 písm. c) s. ř. s., jedná se tak o pouhou nadbytečnou skutečnost, která nemá žádný vliv na zákonnost rozhodnutí jako takového.

Pokud stěžovatel v kasační stížnosti uváděl, že vůle zákonodárce v tomto případě směřovala k soudnímu přezkumu takového úkonu, když proti němu připustil opravný prostředek ve správním řízení, pak Nejvyšší správní soud pouze poznamenává, že samotná možnost opravného prostředku ve správním řízení ještě nepředpokládá, že se musí jednat o rozhodnutí podle ust. § 65 odst. 1 s. ř. s. Správní soud se při každém hodnocení, zda jsou splněny podmínky řízení, a tedy zda napadené rozhodnutí je skutečně rozhodnutím v materiálním slova smyslu, jak je chápe ust. § 65 odst. 1 s. ř. s., musí zabývat konkrétním dopadem takového rozhodnutí do právní sféry dotčeného subjektu. I když proti tomuto

rozhodnutí tak odvolání ve správním řízení přípustné je, nic to nemění na právních účincích takového úkonu na sféru subjektivních práv adresáta rozhodnutí.

Stěžovatel dále spatřoval důvod kasační stížnosti podle ust. § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., který spočíval v tom, že se krajský soud nezabýval jeho konkrétními hmotněprávními námitkami. Takto vymezený důvod kasační stížnosti však nemůže obstát, mj. již z toho důvodu, že pokud soud žalobu odmítá, posuzuje pouze podmínky řízení, tedy nemůže zároveň posuzovat i námitky proti samotnému rozhodnutí. Pokud soud nemá pravomoc určité rozhodnutí přezkoumávat, nemůže ani správnost takového rozhodnutí ve smyslu věcných námitek proti němu, hodnotit, neboť by tím překročil svou zákonem vymezenou pravomoc, čemuž odpovídá i členění zákonných důvodů kasační stížnosti (v případě odmítnutí návrhu se stěžovatel může domáhat toliko tvrzené nezákonnosti rozhodnutí podle ust. § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., neboť až po přezkoumání této podmínky řízení je možné přistoupit k věcnému hodnocení podané žaloby).

Ze všech těchto důvodů Nejvyšší správní soud podanou kasační stížnost zamítl jako nedůvodnou (ust. § 110 odst. 1 s. ř. s.).

O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s. ř. s. za použití ust. § 120 s. ř. s., kdy by k jejich náhradě měl právo ve věci úspěšný žalovaný, tomu však tyto náklady nevznikly.

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

V Brně dne 7. listopadu 2006

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu