



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Ludmily Valentové a soudců JUDr. Václava Novotného a JUDr. Lenky Matyášové v právní věci žalobce obchodní společnosti **V. s. r. o.**, zast. JUDr. Josefem Klofáčem, advokátem v České Lípě, Mariánská 531, proti žalovanému **Celnímu ředitelství Hradec Králové**, se sídlem v Hradci Králové, Bohuslava Martinů 1672/8a, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 31. ledna 2006, č. j. 31 Ca 18/2006 – 52,

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 kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Rozsudkem ze dne 31. 1. 2006, č. j. 31 Ca 18/2006 - 52 odmítl Krajský soud v Hradci Králové (dále jen „městský soud“) žalobu žalobce proti rozhodnutí Celního ředitelství Hradec Králové (dále jen „žalovaný“) ze dne 21. 1. 2005, č. j. 22217/04/0601 - 21, kterým žalovaný zamítl odvolání žalobce proti výzvě k zaplacení splatného nedoplatku ve výši 33 999 Kč v náhradní lhůtě vydané dle ustanovení § 73 odst. 1 zákona č. 337/1999 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“) Celním úřadem Trutnov dne 3. 6. 2004 pod č. j. V/400155/2004.

Shora uvedené usnesení napadl žalobce (dále jen „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností.

Ve své kasační stížnosti stěžovatel uvedl, že její důvodnost spatřuje v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) zák. č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního v platném znění (dále jen „s. ř. s.“). Stěžovatel nesouhlasí s postupem krajského soudu, který žalobu odmítl, když má za to, že žaloba byla podána důvodně. Dle stěžovatele mu byla napadeným rozhodnutím žalovaného uložena povinnost výzvou Celního úřadu v Trutnově zaplatit 33 999 Kč. V části II. kasační stížnosti stěžovatel znovu uvedl důvody svého odvolání proti výzvě k zaplacení splatného nedoplatku č. j. V/400155/2004. Stěžovatel žalovanému vytýkal, že neposoudil věc podle materiálů, které byly pro rozhodnutí relevantní. Rozhodnutí celního úřadu vycházelo z nesprávného hodnocení důkazů, správní orgán nevycházel z vyjádření žalobce postoupeného k vyřízení na Celní úřad v České Lípě. Stěžovatel taktéž namítal, že správní orgán postupoval tak, že mu byla odňata možnost vyjádřit se k provedeným důkazům a neprovedl navrhované důkazy. Stěžovatel zpochybňoval výsledky laboratorních zkoušek, kdy byl odebrán jediný vzorek, který byl an bloc uplatněn na celou dodávku. Kdyby byla zkouška provedena z každé role papíru bylo by prokázáno tvrzení stěžovatele a jeho odvolání by nebylo možno zamítnout. Stěžovatel je toho názoru, že postupem správních orgánů došlo k porušení jeho práv na obhajobu. Proto byla žaloba stěžovatele podána důvodně a krajský soud měl rozhodnutí žalovaného zrušit, když takový postup odpovídá právům stěžovatele a byl by v souladu s čl. 38 odst. 2 Listiny. Stěžovatel navrhl napadené usnesení krajského soudu zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení. Současně požádal o přiznání odkladného účinku podané kasační stížnosti.

Žalovaný se ke kasační stížnosti vyjádřil dne 19. 4. 2006. Ve svém vyjádření ztotožnil s napadeným rozhodnutím krajského soudu a uvedl, že žaloba stěžovatele směřovala proti zamítnutí odvolání do procesního rozhodnutí celního úřadu, kterým celní úřad již stěžovateli neukládal žádné povinnosti, pouze stěžovateli stanovil náhradní lhůtu splatnosti, ve které ještě mohl dobrovolně splnit svoji povinnost. Skutečnost, že stěžovateli celní dluh vznikl, byla řešena v řízení dle dodatečného platebního výměru Celního úřadu Trutnov č. j. 2093/1261/04/A-12. Tato věc byla pravomocně rozhodnuta – nebyl podán řádný opravný prostředek a je tedy i soudně nepřezkoumatelná. Stěžovatelem v kasační stížnosti rozvedené skutkové námitky tedy nemohou být ani kasačními důvody. Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout a s přiznáním odkladného účinku nesouhlasí.

Nejprve se Nejvyšší správní soud zabýval přípustností podané kasační stížnosti. Kasační stížností je v daném případě napadeno rozhodnutí o odmítnutí návrhu - žaloby stěžovatele proti správnímu rozhodnutí. V případě rozhodnutí o odmítnutí návrhu lze ve smyslu ustanovení § 103 s. ř. s. odst. 1 písm. e) s. ř. s. kasační stížnost podat pouze z důvodu tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu nebo o zastavení řízení.

Ačkoli se stěžovatel výslovně důvodu uvedeného v ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. nedovolává, když namítá pouze kasační důvody dle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s., z obsahu jeho kasační stížnosti, kdy nesouhlasí s odmítnutím návrhu, neboť má za to, že napadeným rozhodnutím mu byla uložena povinnost stanovená výzvou správního orgánu k úhradě částky 33 999 Kč, a žaloba tak byla podána důvodně a měla být krajským soudem projednána, je zřejmé, že napadá zákonnost postupu soudu při odmítnutí návrhu.

Ze správního a soudního spisu zjistil Nejvyšší správní soud následující skutečnosti rozhodné pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti. Rozhodnutím JCD (jednotná celní deklarace) Celního úřadu v Trutnově ze dne 4. 12. 2003, č. j. 11261013-11316-5, bylo stěžovateli propuštěno dovážené zboží do režimu volného oběhu zboží a byl vyměřen celní dluh, clo ve výši 7980 Kč sazbou 1,9% a DPH sazbou 22% ve výši 94 151 Kč. Dovážené

zboží bylo deklarováno jako pergamin a jiné hlazené průhledné nebo průsvitné papíry – pergamin (zbožový kód celního sazebníku 4806 40 10 00). Celní úřad v Trutnově za účelem ověření správného zařazení zboží dne 5. 12. 2003 odebral vzorek č. 1261-0312-001 a odeslal jej k analýze Celní technické laboratoři Celního ředitelství Hradec Králové, které následně po provedené analýze vydalo stanovisko č. j. 17523/03-23, podle kterého byl předložený vzorek nepromastitelný papír a nejedná se o pergamin. Na základě tohoto zjištění se předmětné zboží zařadilo do podpoložky 4806 20 00 jako přírodní pergamen, nepromastitelné papíry, pauzovací papíry a pergamin a jiné hlazené a průhledné nebo průsvitné papíry, v kotoučích nebo listech (arších) – nepromastitelné papíry. Zboží zařazené do této podpoložky podléhá celní sazbě 9,6 % dle Nařízení vlády č. 534/2002Sb. ze dne 2. 12. 2002. Stejný kód byl uveden taktéž na stěžovatelské předložené faktuře č. 1435 přiložené k JCD. Celní úřad na základě výše uvedených skutečností v souladu s ustanovením § 267 odst. 1 celního zákona vydal dne 12. 3. 2004 rozhodnutí o dodatečném vyměření daně a stanovení penále – platební výměr č. j. 2093/1261/04/A-12, kterým stěžovateli doměřil celní dluh v celkové výši 33 999 Kč. Výše uvedené rozhodnutí bylo stěžovateli doručeno ve smyslu ustanovení § 17 odst. 5 daňového řádu uplynutím úložní doby dne 8. 4. 2004. Dne 11. 5. 2004 nabylo předmětné rozhodnutí právní moci bez toho, aniž by jej stěžovatel napadl odvoláním. Doměřený celní dluh nebyl uhrazen ve lhůtě splatnosti a proto celní úřad stěžovatele vyzval v souladu s ustanovením § 73 odst. 1 daňového řádu k zaplacení splatného nedoplatku v náhradní lhůtě, do 15 dnů po obdržení výzvy. Proti této výzvě podal stěžovatel odvolání, které žalovaný zamítl žalobou napadeným rozhodnutím. Toto rozhodnutí stěžovatel napadl žalobou, kterou krajský soud kasační stížností napadeným usnesením odmítl. V odůvodnění především uvedl, že daná výzva podle § 73 daňového řádu má povahu toliko upomínky, neboť neřeší ani neukládá hmotně právní povinnost peněžitého planění. Tímto rozhodnutím se neukládá nová povinnost, ale pouze se jím určuje náhradní lhůta, v níž má povinný splnit svou povinnost již stanovenou, která byla vyřešena v řízení předcházejícím. Krajský soud odkázal na právní názor Ústavního soudu vyjádřený v rozhodnutí sp. zn. IV. ÚS 21/99, IV. ÚS 37/99, I. ÚS 469/98, III. ÚS 428/2000 a ve smyslu ustanovení § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítl.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu důvodů uplatněných v kasační stížnosti a dospěl k závěru, že tato není důvodná.

Spornou otázkou je, zda krajský soud správně posoudil právní otázku, dospěl-li k závěru, že žalobou napadené správní rozhodnutí není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. a je proto ve smyslu § 70 písm. a) téhož zákona ze soudního přezkumu vyloučeno.

Podle § 73 odst. 1 daňového řádu, nezaplatí-li daňový dlužník splatný daňový nedoplatek včetně nedoplatku na pokutách uložených podle tohoto zákona v zákonné lhůtě, vyzve ho správce daně, 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.

Jak vyplývá z konstantní judikatury Nejvyššího správního soudu: „Exekuční výzva (§ 73 odst. 1 zákona ČNR č. 337/1992 Sb.) není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., ale úkonem, jímž se upravuje vedení řízení. Žalobu proti takové exekuční výzvě proto správní soud odmítne jako nepřípustnou. Na tom nic nemění, uplatnil-li žalobce v žalobě proti exekuční výzvě materiální důvody proti dřívějšímu pravomocnému rozhodnutí v daňové věci samotné; takovými důvody se soud již zabývat nemůže.“ (Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 3. 11. 2004, č. j. 1 Afs 22/2004 - 72, dostupný na www.nssoud.cz).

Stejný názor Nejvyšší správní soud vyslovil i ve svém rozsudku ze dne 29. 1. 2004, č. j. 2 Afs 28/2003 - 48, zveřejněném pod číslem 187/2004 Sb. NSS, když uvedl, že: „...Druhým typem výzvy je výzva k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě podle § 73 odst. 1 zákona ČNR č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, která má již jen povahu procesního úkonu adresovaného daňovému dlužníkovi s přesně stanovenou daňovou povinností; tato výzva proto nepodléhá přezkumu ve správním soudnictví.“.

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.“.

Výše uvedené závěry lze pak plně vztáhnout i na projednávaný případ. Nejvyšší správní soud tak uzavírá, že výzva dle ustanovení § 73 daňového řádu 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.).

Krajský soud tedy věc správně posoudil, když uvedl, že žalobou napadené správní rozhodnutí není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. a je proto ve smyslu § 70 písm. a) téhož zákona ze soudního přezkumu vyloučeno. Z výše uvedených úvah tedy vyplývá, že krajský soud nepochybil, když usnesením odmítl stěžovatelovu žalobu podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítl.

Kasačními námitkami stěžovatele směřujícími do postupu při dodatečném vyměření cla se Nejvyšší správní soud již nezabýval, neboť odvoláním proti výzvě dle § 73 odst. 1 daňového řádu již nemůže daňový dlužník s úspěchem napadat rozhodnutí, které je exekucním titulem, tedy požadovat jakoukoliv změnu samotného daňového nedoplatku. Z obsahu správního spisu vyplynulo, že stěžovatel proti rozhodnutí, jímž mu bylo stanoveno dodatečně clo, nepodal odvolání. Stěžovatel se tak vlastní pasivitou v této fázi daňového řízení, kdy bylo možno k jeho námitkám zákonnost rozhodnutí o dodatečném vyměření cla přezkoumat, zbavil možnosti nejen přezkumu tohoto rozhodnutí odvolacím orgánem, ale též případné ochrany soudem podáním žaloby.

Rozhodnutí krajského soudu proto nelze posoudit jako nezákonné ve smyslu § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Nejvyšší správní soud tedy nezjistil naplnění žádných z důvodů kasační stížnosti uplatňovaných stěžovatelem a kasační stížnost proto podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

Za této procesní situace, kdy Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti rozhodl neprodleně po jejím obdržení a po nezbytném poučení účastníků řízení o složení senátu, se z důvodu nadbytečnosti již samostatně nezabýval návrhem na přiznání odkladného účinku kasační stížnosti.

Stěžovatel neměl ve věci úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti ze zákona. Žalovaný správní orgán měl ve věci úspěch, nevznikly mu však náklady řízení o kasační stížnosti přesahující rámec jeho běžné úřední činnosti. Soud mu proto náhradu nákladů řízení nepřiznal (§ 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s.).

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

V Brně dne 26. října 2006

JUDr. Ludmila Valentová
předsedkyně senátu