



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudkyň JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Marie Žiškové v právní věci žalobce **K. v. o. s.**, zastoupeného JUDr. Ing. Igorem Kremlou, advokátem se sídlem Praha 4, Pod Višňovkou 25, proti žalovanému **Celnímu ředitelství České Budějovice**, se sídlem České Budějovice, Kasárenská 6, o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 1. 2006, č. j. 386/06-0301-21, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 12. 5. 2006, č. j. 10 Ca 67/2006-40,

t a k t o :

Usnesení Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 12. 5. 2006, č. j. 10 Ca 67/2006-40, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností brojil žalobce (dále jen „stěžovatel“) proti výše uvedenému usnesení krajského soudu, kterým byla odmítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 27. 1. 2006, č. j. 386/06-0301-21. Tímto rozhodnutím žalovaný zamítl žalobcovo odvolání proti rozhodnutí Celního úřadu České Budějovice ze dne 17. 10. 2005, č. j. 5907/05-0361-022/RZ, kterým byly zajištěny vybrané výrobky (lihoviny), u kterých nebylo prokázáno, že se jedná o výrobky zdaněné nebo oprávněně nabyté za ceny bez daně.

Krajský soud předmětnou žalobu odmítl. V odůvodnění tohoto rozhodnutí uvedl, že podle § 70 písm. b) s. ř. s. jsou ze soudního přezkoumávání vyloučeny úkony správního orgánu předběžné povahy. Rozhodnutí o zajištění výrobků žádným způsobem nepředurčuje konečné rozhodnutí ve věci, žádným způsobem nezasahuje hmotněprávní sféru žalobce a proto je z přezkoumání soudem ve správním soudnictví vyloučeno.

V kasační stížnosti stěžovatel uvedl, že brojí proti napadenému usnesení z následujících důvodů. Rozhodnutí o zajištění předmětných výrobků vydaly orgány celní správy ve vztahu ke všem provozovnám stěžovatele. Tato rozhodnutí jsou v zásadě totožná, resp. velmi podobná. Některé celní orgány pak ve svých rozhodnutích připustily žalobu ve smyslu ustanovení § 65 s. ř. s. S ohledem na to, že toto poučení nebylo dáno ve všech rozhodnutích celních orgánů, podal stěžovatel z opatrnosti proti předmětným rozhodnutím ústavní stížnosti. Tyto stížnosti byly odmítnuty usneseními Ústavního soudu s odůvodněním, že ústavní stížnost není přípustná, neboť stěžovatel nevyčerpal všechny procesní prostředky, které mu zákon k ochraně práva poskytuje, když dalším právním prostředkem, který je třeba využít, je správní žaloba proti předmětným rozhodnutím. Stěžovatel dále uvedl, že rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků vydal Celní úřad v Českých Budějovicích, a nikoliv Celní úřad ve Strakoniciích, jak se uvádí v napadeném usnesení, a lihoviny byly zajištěny na provozovně stěžovatele v Č. B. a nikoliv ve S., jak je rovněž chybně v napadeném usnesení uvedeno.

Z výše uvedených důvodů stěžovatel navrhl napadené rozhodnutí zrušit a věc vrátit k dalšímu řízení. Zároveň navrhuje, aby byl žalovaný povinen uhradit stěžovateli náhradu nákladů tohoto řízení.

Žalovaný důvodnost kasační stížnosti popřel, uvedl, že rozhodnutí celního úřadu o zajištění zboží a rozhodnutí odvolacího orgánu v této věci jsou rozhodnutími předběžné povahy, které jsou ze soudního přezkumu vyloučeny. K tvrzení stěžovatele, že některé celní orgány připustily přezkum rozhodnutí v rámci správního soudnictví, uvedl, že žalovaný ve svém rozhodnutí o odvolání odkázal na § 50 odst. 8 daňového řádu, čímž vyloučil podání dalších opravných prostředků.

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

Spornou otázkou je, zda krajský soud správně posoudil právní otázku, dospěl-li k závěru, že žalobou napadené správní rozhodnutí je ze soudního přezkumu vyloučeno. [Jak již Nejvyšší správní soud judikoval: *„Odmítl-li krajský soud žalobu jako neprojednatelnou a nezabýval-li se jí věcně, přezkoumává Nejvyšší správní soud v kasačním řízení jen to, zda krajský soud správně posoudil nesplnění procesních podmínek; věcný obsah žaloby přezkoumávat nemůže.“* (Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 1. 2006, č. j. 2 As 45/2005 - 65, zveřejněn na www.nssoud.cz).]

Správu spotřebních daní podle § 1 odst. 3 zák. č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů, vykonávají celní úřady příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně. Výjimkou z této úpravy příslušnosti je ustanovení § 140 tohoto zákona, podle něhož správu daní, u nichž ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona nezaniklo právo daň vyměřit nebo vymáhat nebo nezanikl nárok na vrácení daně, vykonávají dosavadní správci daně podle dosavadních právních předpisů. Účelem institutu zajištění věci je však právě zajistit věci, u kterých je potřeba prověřit, zda daňová povinnost byla splněna a zabránit tak případnému jednání, které by toto zjištění znemožnilo. Z toho plyne, že kontrolní orgán nemůže – a nelze to po něm ani spravedlivě požadovat – zjistit skutečnosti rozhodné pro posouzení, zda došlo ke splnění daňové povinnosti, s naprostou jistotou a ve všech detailech, nýbrž zpravidla pouze s určitou mírou pravděpodobnosti a někdy jen v základních rysech. Je proto možné a nikoli nepravděpodobné, že může dojít k zajištění věcí, u kterých daňová povinnost splněna byla nebo k jejíž správě nejsou celní úřady příslušné.

Zajištění věci trvá do doby, než je pravomocně rozhodnuto o jejich propadnutí nebo zabrání, případně do doby, kdy se prokáže, že u nich nedošlo k porušení zákona o spotřebních daních.

Rozhodnutí o zajištění věci tak v žádném případě nepředjímá meritorní vyřešení sporu a pokud se následně zjistí, že u předmětného zboží byla daňová povinnost splněna, případně, že pro správu daně u konkrétního zboží není celní úřad příslušný (§ 140 zákona o spotřebních daních), musí celní úřad na tyto skutečnosti odpovídajícím způsobem reagovat. Prokáže-li se, že s vybranými výrobky nebylo nakládáno způsoby uvedenými v § 42 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních, musí být rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, zrušeno písemným rozhodnutím a toto rozhodnutí musí být doručeno kontrolované osobě; pokud rozhodnutí o zajištění bylo zrušeno, musí být kontrolované osobě zajištěné vybrané výrobky bez zbytečných průtahů vráceny v neporušeném stavu; o vrácení se sepíše protokol (§ 42 odst. 10).

Pro posouzení důvodnosti této kasační stížnosti je proto rozhodné, zda je soudně přezkoumatelné rozhodnutí podle § 42 zákona o spotřebních daních. Tento zákon ve svém § 42 odst. 6 stanoví: *„Proti rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku může kontrolovaná osoba podat odvolání nejpozději do 7 pracovních dní ode dne doručení tohoto rozhodnutí. Toto odvolání nemá odkladný účinek. Odvolací orgán, kterým je nejbližší vyšší nadřízený orgán, rozhodne o odvolání bez zbytečných průtahů. Doručování upravuje zákon o správě daní; proti rozhodnutí o odvolání lze podat jen mimořádné opravné prostředky nebo podnět k soudnímu přezkoumání.“* Ač se v daném případě nepochybně jedná o rozhodnutí předběžné povahy (srov. k tomu kritéria formulovaná Nejvyšším správním soudem v Sb. NSS č. 886/2006), u nichž – jak žalovaný správně podotýká – obecně je přípustná jejich výluka z přezkumu ve správním soudnictví (srov. nálezy Ústavního soudu ze dne 3. 11. 1999, sp. zn. Pl. ÚS 8/99, zveřejněný pod č. 153 ve svazku č. 16 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu), zákonodárce tento typ rozhodnutí výslovně podrobil soudnímu přezkumu, stanovil-li oprávnění kontrolované osoby dát „podnět k soudnímu přezkoumání“. Vzhledem k tomu, že zákon o spotřebních daních je v tomto případě *lex specialis* k s. ř. s. a jedná se o předpis stejné právní síly, bude na místě dát přednost jeho textu, který soudní přezkum v daném konkrétním případě zakotvuje. Dalším argumentem pro použití úpravy zákona o spotřebních daních je i jeho pozdější datum účinnosti; zákon o spotřebních daních je proto ve vztahu k s. ř. s. *lex posterior*.

Jakkoli se tedy zákonodárcem zvolené řešení s výslovným připuštěním soudního přezkumu v situaci, kdy se to může zdát ve srovnání s jinými obdobnými instituty (§ 15 odst. 7 daňového řádu) neobvyklé, je povinností soudu tento zákon respektovat, zvláště s ohledem na zásadu, že v případě pochybností je zapotřebí jakékoli výluky ze soudního přezkumu interpretovat restriktivně, tj. ve prospěch soudního přezkumu; jiný přístup by ve svých důsledcích mohl být odepřením spravedlnosti – *denegatio iustitiae* (viz Sb. NSS č. 809/2006). I Ústavní soud uvedl k výlukám ze soudního přezkumu vztahujícím se ještě k části páté o. s. ř. ve znění účinném do 31. 12. 2002, že z ustanovení čl. 4 odst. 4 Listiny nutno dovodit, že žádné ustanovení vylučující soudní přezkum správních rozhodnutí nelze vykládat extenzivně; namísto je naopak maximální zdrženlivost, tedy v pochybnostech postup ve prospěch zachování práva na přístup k soudu (viz nálezy Ústavního soudu ze dne 17. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 393/2000, zveřejněný pod č. 76 ve svazku č. 22 Sbírky nálezů a usnesení Ústavního soudu). Není tedy správný názor krajského soudu vyslovený v kasační stížnosti napadeném rozhodnutí, že žaloba stěžovatele je žalobou proti

takovému rozhodnutí, které nemůže být předmětem soudního přezkumu, a to s odkazem na § 70 písm. b) s. ř. s.

Vzhledem k výše uvedenému Nejvyšší správní soud rozsudek krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení, neboť kasační stížnost stěžovatele byla důvodná [§ 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.].

Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je tento vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.). Na krajském soudu tedy nyní bude, aby se žalobou stěžovatele meritorně zabýval.

V novém rozhodnutí ve věci krajský soud rozhodne i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 1. listopadu 2006

JUDr. Josef Baxa
předseda senátu