



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Václava Novotného a soudkyň JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Ludmily Valentové v právní věci žalobce: **L. E., a. s.**, zast. advokátkou JUDr. Růženou Trojánkovou, se sídlem AK Linklaters, v. o. s., Na Příkopě 19, Praha 1, proti žalovanému **Ministerstvu financí**, Letenská 15, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 31. 5. 2004, č. j. 8 Ca 115/2003 – 21,

t a k t o :

- I. V řízení přerušeném usnesením Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 8. 2005, č. j. 5 Afs 148/2004 – 49 **se pokračuje**.
- II. Usnesení Městského soudu v Praze ze dne 31. 5. 2004, č. j. 8 Ca 115/2003 – 21 **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností se žalobce (dále stěžovatel) domáhá zrušení výše označeného usnesení Městského soudu v Praze, kterým byla jako nepřipustná odmítnuta žaloba ze dne 5. 5. 2003; touto se domáhal přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 10. 3. 2003, č. j. 184/143282/2002. Uvedeným rozhodnutím bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích ze dne 21. 10. 2002 o zastavení řízení ve věci obnovy řízení pro nepřipustnost podání.

Stěžovatel je názoru, že usnesení Městského soudu je nezákonné a je dán kasační důvod dle ust. § 103 odst. 1) písm. a) a e) zák. č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (s. ř. s.). Městský soud odmítl žalobu s odůvodněním, že směřovala proti rozhodnutí, které nemělo meritorní povahu (§ 65 odst. 1 s. ř. s.) a nezakládalo hmotněprávní účinky, nebylo jednáno o veřejném subjektivním právu žalobce, ale rozhodnutí pouze potvrzovalo správnost

procesního postupu správce daně, kterým bylo zastaveno řízení ve věci návrhu na obnovu řízení pravomocně ukončeného rozhodnutí v souladu s ust. § 27 odst. 1 písm. h) zák. č. 3237/1992 Sb., o správě daní a poplatků. Stěžovatel má zato, že rozhodnutí, jímž se zamítá odvolání ve věci návrhu na povolení obnovy řízení, je třeba považovat za meritorní rozhodnutí s hmotněprávními účinky, neboť de facto definitivně potvrzuje účinky konečného rozhodnutí v řízení o jehož obnovu bylo žádáno, které má pro stěžovatele nepochybně hmotněprávní účinky. Zamítavým rozhodnutím bylo znemožněno stěžovateli uplatnit v řízení nové najevo vyšlé skutečnosti, má proto pro něj v zásadě účinky zamítavého rozhodnutí. S odkazem na rozhodnutí Ústavního soudu II ÚS 389/98 považuje stěžovatel postup soudu za nezákonný a protiústavní.

Stěžovateli byla platebním výměrem Finančního úřadu v Českých Budějovicích ze dne 21. 8. 1998 stanovena daňová povinnost na DPH za období prosinec 1997 ve výši 11 773 282 Kč; správcem daně nebyl uznán odpočet daně za dodání zboží od společnosti B. W. D s. r. o Praha ve výši 22 085 093 Kč, a to z důvodu, že dle názoru správce daně stěžovatel neprokázal, že zdanitelná plnění právě tato společnost jako plátce uvedený na daňových dokladech. Proti platebnímu výměru podal stěžovatel odvolání, které bylo Finančním ředitelstvím v Českých Budějovicích zamítnuto rozhodnutím ze dne 17. 6. 1999, č. j. 2989/130/1999. Žalobu podanou proti tomuto rozhodnutí zamítl poté Krajský soud v Českých Budějovicích rozsudkem ze dne 27. 10. 1999, č. j. 10 Ca 225/99 - 44.

Následně se stěžovateli podařilo obstatat jednoznačné důkazy rozhodné pro prokázání nároku na odpočet a to notářský zápis o prohlášení jednatele společnosti, v němž stvrzuje, že veškeré podpisy na daňových dokladech jsou jeho vlastní podpisy, tím prokazuje dodání zboží. Vzhledem ke skutečnosti, že notářský zápis je veřejnou listinou, považuje se její obsah za pravdivý. Dále návrh na obnovu řízení doložil stěžovatel novým znaleckým posudkem z oboru písmoznalectví, jehož závěry vyvracejí závěry předchozího znaleckého posudku, který nechal vyhotovit správce daně. Stěžovatel nemohl tyto důkazy nechat provést dříve, neboť jednatel společnosti je státní občanem Rakouska a v České republice se v rámci daňového řízení již nezdržoval. Není dle stěžovatele rozhodné, že notářský zápis, který nyní předkládá, je sepsán notářem se sídlem v Rakousku, neboť dle čl. 21 Smlouvy mezi Českou republikou a Rakouskem o vzájemném právním styku ve věcech občanskoprávních, o listinách a o právních informacích (vyhl. č. 9/1963 Sb.), stanoví, že veřejné listiny vystavené soudem nebo správním úřadem jednoho státu opatřené úředním podpisem a úředním razítkem požívají také před soudy a správními orgány druhého státu důkazní moc veřejných listin.

Rozhodnutím Finančního ředitelství v Českých Budějovicích ze dne 21. 10. 2002, č. j. 7294/130/2002 bylo ve věci návrhu na povolení obnovy řízení ve světle nově získaných důkazů řízení zastaveno s poukazem na ust. § 56a odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, aniž by se správní orgán zabýval materiálními předpoklady pro povolení obnovy řízení.

Stěžovatel nepopírá, že v daném případě bylo předchozí rozhodnutí správce daně přezkoumáno soudem, nicméně považuje ustanovení § 56a odst. 2 citovaného zákona, dle kterého bylo postupováno a které znemožňuje použití mimořádných opravných prostředků vůči rozhodnutím, která byla přezkoumána soudem, za protiústavní.

Dle ust. § 54 výše uvedeného zákona je jedním z důvodů, pro který se řízení obnoví skutečnost, že vyšly najevo nové skutečnosti nebo důkazy, které nemohly být bez zavinění

daňového subjektu uplatněny již dříve a mohly mít podstatný vliv na výrok rozhodnutí. Stěžovatel je přesvědčen, že takové skutečnosti nastaly, resp. takové důkazy předložil.

Stěžovatel poukazuje rovněž na nález Ústavního soudu ze dne 11. 7. 2000, sp. zn. II ÚS 55/2000, v něm Ústavní soud vyslovil názor, že: „*Není žádného přesvědčivého argumentu pro tezi, že po soudním přezkumu správního rozhodnutí by ze zákonných důvodů nemohlo správní řízení proběhnout znovu, tím spíše, že po vydání rozhodnutí v novém řízení by mohl být opět podán návrh na soudní přezkum. Tento názor vychází z přesvědčení, že před požadavkem právní jistoty má přednost zájem na správném a spravedlivém rozhodnutí.*“

Stěžovatel je názoru, že bylo porušeno jeho ústavně zaručené právo dle čl. 36 odst. 1 a 2 a čl. 38 odst. 2 Listiny základních práv a sv. a čl. 6 odst. 1 Úmluvy o lidských právech. Ústavní soud v rozhodnutí II. ÚS 389/98 rozhodl, že zamítnutím návrhu na obnovu správního řízení podle ust. § 54 zákona o správě daní a poplatků není vyloučeno jeho přezkoumání v řízení podle ustanovení § 244 a násl. o. s. ř. a konstatoval, že napadeným usnesením soudu bylo porušeno ústavně zaručené právo zakotvené v čl. 36 odst. 1 a 2 a čl. 38 Listiny. Stěžovatel se domnívá, že uvedené rozhodnutí je plně aplikovatelné i na jeho případ. Tím, že žalovaný zamítl odvolání proti rozhodnutí o zastavení řízení, zbavil stěžovatele možnosti, aby se účinně domáhal svého práva na řádné vyměření daně ve správné a skutečné výši, stejným způsobem zasáhl do práv stěžovatele i Městský soud v Praze, když se odmítl žalobou zabývat věcně.

Stěžovatel odkazuje rovněž na důvodovou zprávu k s. ř. s., podle které obnova řízení není přípustná v řízení o žalobách proti rozhodnutím správních orgánů; přitom je tomu tak proto, že účastník řízení má otevřenou cestu k obnově řízení správního; objevily-li se totiž nové skutečnosti poté, kdy správní orgán ve věci rozhodl, nemůže být správní obnova na překážku to, že ve věci rozhodoval soud, protože i soud musel vycházet ze skutkového stavu ke dni rozhodnutí správního orgánu a nova připustit nemohl.

Stěžovatel se s odkazem na výše uvedené domnívá, že není důvodu, aby řízení dle zákona o správě daní a poplatků, které je typově blízké správnímu řízení, obnovu řízení nedovolovalo. Pokud ve všech typech řízení upravených v českém právním řádu (např. i trestním řízení), se připouští povolení obnovy řízení za situace, kdy vyjdou najevo nové skutečnosti nebo důkazy dříve neznámé, které by mohly mít vliv na dřívější rozhodnutí, zakládá ustanovení § 56a věta první zákona č. 337/1992 Sb. protiústavní nerovnost v právech ve veřejné moci a nemělo by být k němu přihlíženo.

Z výše uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadené usnesení Městského soudu v Praze o odmítnutí návrhu a věc vrátil tomuto soudu k dalšímu řízení.

Žalovaný vyjádření ke kasační stížnosti nepodal.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížnost v mezích uplatněných důvodů a shledal její důvodnost.

V projednávané věci směřuje kasační stížnost proti usnesení soudu, kterým byl odmítnut návrh z důvodu nepřipustnosti; Nejvyššímu správnímu soudu v takovém případě přísluší zkoumat pouze to, zda soud I. stupně postupoval v souladu se zákonem, odmítl-li návrh, aniž by se zabýval věcnými žalobními námitkami. Nejvyššímu správnímu soudu proto

nepřísluší zkoumat to, zda žalovaný postupoval správně, když zamítl odvolání proti rozhodnutí, kterým bylo zastaveno řízení ve věci obnovy řízení, ale ani to, zda již samotné rozhodnutí o zastavení řízení z hlediska práva ob stojí. Jakkoli kasační námitky stran protiústavnosti ustanovení § 56a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků shledává Nejvyšší správní soud důvodnými, nemohl se jimi zabývat ani věc předložit Ústavnímu soudu s návrhem na zrušení daného ustanovení, neboť v téže věci (zrušení ust. § 56a odst. 2 zákona č. 337/1992 Sb.) je u Ústavního soudu již vedeno řízení (II ÚS 29/2004); v takovém případě Ústavní soud další návrh jako nepřijatelný odmítne (§ 35 odst. 2 zákona č. 182/1993 Sb., o Ústavním soudu). Nejvyšší správní soud však nepovažoval za vhodné tyto námitky stěžovatele zcela při svém rozhodování pominout.

V předložené věci jsou nastoleny dvě zásadní otázky, a to především, zda rozhodnutí žalovaného, kterým bylo zamítnuto odvolání, je či není rozhodnutím ve smyslu ust. § 65 s. ř. s., zda tedy je soudem přezkoumatelné či nikoli. Tato otázka přísluší řešit Nejvyššímu správnímu soudu v tomto řízení. Druhou otázkou poté je, zda samotné rozhodnutí žalovaného je v souladu se zákonem, tedy meritorní přezkum správního rozhodnutí. Tuto otázku, za předpokladu přípustnosti soudního přezkumu, přísluší vyřešit Městskému soudu v Praze.

Ve světle dosavadní judikatury Nejvyššího správního soudu, jakož i soudů krajských bylo rozhodnutí o zastavení řízení dle § 27 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků považováno za úkon, který není rozhodnutím dle § 65 s. ř. s.; žaloby tak byly odmítány (viz rozsudek NSS 7A 41/2001 ze dne 5. 8. 2003, uveř. www.nssoud.cz). Protože však v dané věci byla namítána protiústavnost ustanovení § 56a zákona o správě daní a poplatků, které bylo ve správním řízení aplikováno, přitom Nejvyššímu správnímu soudu byla známa skutečnost, že u Ústavního soudu byl podán návrh na zrušení uvedeného ustanovení pro neústavnost, považoval za vhodné řízení o kasační stížnosti stěžovatele v této věci přerušit a vyčkat rozhodnutí Ústavního soudu; byla-li by totiž protiústavnost daného ustanovení vyslovena, musel by Nejvyšší správní soud usnesení městského soudu za takové situace zrušit.

Poté, kdy bylo řízení o kasační stížnosti přerušeno, rozhodl dne 26. 10. 2005 rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve věci I Afs 86/2004, stran rozhodnutí o zastavení řízení dle § 27 odst. 1 písm. h) zákona o správě daní a poplatků, že nelze kategorii rozhodnutí o zastavení řízení paušálně vyloučit ze soudního přezkumu proto, že nenaplněje znaky rozhodnutí ve smyslu ust. § 65 odst. 1 s. ř. s. Z uvedeného důvodu dospěl nyní rozhodující pátý senát k závěru, že za této situace již není dána překážka bránící tomu, aby nemohlo být rozhodnuto v otázce, která má být v řízení před Nejvyšším správním soudem zodpovězena, a to, zda rozhodnutí žalovaného podléhá přezkoumání ve správním soudnictví, resp. zda Městský soud v Praze postupoval v souladu se zákonem, odmítl-li návrh stěžovatele, aniž by se jím zabýval věcně. Otázka zákonnosti rozhodnutí žalovaného potom přísluší vyřešit Městskému soudu v Praze, s tím, že je třeba brát v potaz výsledek řízení stran ústavnosti, resp. protiústavnosti ustanovení § 56a zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků.

Městský soud v Praze v otázce přípustnosti soudního přezkumu dospěl k závěru, že napadeným rozhodnutím nebylo jednáno o veřejném subjektivním právu stěžovatele (o výši daňové povinnosti); uvedl, že žalovaný pouze svým rozhodnutím potvrzoval správnost procesního postupu správce daně, který zastavil řízení ve věci návrhu na obnovu řízení pro jeho nepřijatelnost v souladu s ust. § 27 odst. 1 písm. h) zákona o správě daní a poplatků; jiný procesní postup v případě ust. § 56a odst. 2 cit. zákona není ani možný. Soud konstatoval,

že napadené rozhodnutí ani rozhodnutí jemu předcházející (tj.- rozhodnutí o zastavení řízení) nemá povahu meritorního rozhodnutí a nezakládá hmotněprávní účinky, o takové rozhodnutí by se jednalo pouze v případě, jestliže by rozhodnutí v první fázi přezkoumání bylo otevřeno k přezkumu a teprve ve druhé fázi bylo zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno. Městský soud v Praze dospěl k závěru, že ve věci je dána kompetenční výluka ve smyslu ust. § 70 písm. a) s. ř. s., nejedná se o rozhodnutí ve smyslu ust. § 65 s. ř. s. a tento úkon je ze soudního přezkoumání vyloučen.

Rozhodnutí, které může být předmětem soudního přezkumu je definováno § 65 odst. 1 s. ř. s jako úkon, kterým se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti. Není rozhodující pro kvalifikaci správního aktu jeho formalizovaná podoba, tedy to jak je označen (rozhodnutí, opatření, usnesení, apod), ale jeho obsah. Ne každý správní akt, vydaný ve formě rozhodnutí se všemi předepsanými náležitostmi je schopen zasáhnout jeho příjemce na jeho subjektivních veřejných právech. Uvedené ustanovení tak nelze vykládat pouze za použití gramatického výkladu, ale podle jeho smyslu a účelu tak, že žalobní legitimace je dána pro všechny případy, kdy se úkon správního orgánu, vztahující se ke konkrétní věci a konkrétním adresátům, dotýká právní sféry žalobce. Nejde tedy o to, zda úkon správního orgánu založil, změnil, zrušil či závazně určil práva a povinnosti žalobce, nýbrž o to, zda se – podle tvrzení žalobce v žalobě – negativně projevil v jeho právní sféře.

V této souvislosti je nutno rovněž připomenout, že z hlediska posuzování žalobní legitimace zcela pozbylo významu rozlišování meritorních a procesních rozhodnutí, tak, jak tomu bylo do 31. 12. 2000. Až do tohoto data občanský soudní řád v § 248 odst. 1 písm. e) vylučoval ze soudního přezkumu rozhodnutí procesní povahy. Novela provedená zákonem č. 30/2000 Sb. tuto výluku velmi podstatně zúžila tak, že z přezkumu vyloučila pouze rozhodnutí, jimiž se upravuje vedení řízení. K této změně poznamenal Ústavní soud v nálezu ze dne 3. 6. 2003, sp. zn. II. ÚS 419/01, že „pokud zákonodárce zcela jasně celou skupinu tzv. procesních rozhodnutí podrobil zákonem č. 30/2000 Sb. opětovně soudnímu přezkumu, nelze jeho vůli ignorovat cestou extenzivního výkladu, v jehož důsledku by rozhodnutí, dříve výslovně považovaná za rozhodnutí procesní povahy, byla opětovně vyloučena ze soudního přezkumu s odvoláním na skutečnost, že nezasahují do práv účastníka, která vyplývají z práva hmotného. Takový právní závěr soudu v podstatě diskvalifikuje účel novely zák. č. 30/2000 Sb., jenž nepochybně směřoval k tomu, podřadit soudnímu přezkumu i procesní rozhodnutí, tudíž rozhodnutí, jež nezasahují do hmotných práv účastníků, ale do jejich práv ve sféře procesní.“ Nelze proto z tohoto pohledu přisvědčit závěru Městského soudu o tom, že rozhodnutím žalovaného byl pouze potvrzen procesní postup správce daně, přitom tímto rozhodnutím ale ani rozhodnutím správce daně nemohl být stěžovatel zasažen v právní sféře.

Jak již bylo předesláno, současná právní úprava opustila definici tzv. procesních rozhodnutí, která před účinností nového soudního řádu správního byla ze soudního přezkoumání vyloučena. Za stávajících podmínek však ne každé rozhodnutí, kterým je např. zastaveno řízení (tedy bezesporu samo o sobě z pohledu teorie práva rozhodnutí „procesní povahy“), je z přezkoumávání soudem vyloučeno. Některá rozhodnutí o zastavení řízení mohou být způsobilá vyvolat zásah do nabytých práv subjektu, jiná nikoli. Otázka posouzení relevantního zásahu a dotčení na veřejných subjektivních práv je značně složitá a je především věcí judikatury vymezit v každém konkrétním případě míru intenzity zásahu a hranice mezi tím, co ještě je rozhodnutím dle § 65 s. ř. s a co již podléhá ust. § 70 cit. zákona a je ze soudního přezkoumání vyloučeno.

Institut zastavení řízení obecně je institutem, který s definitivní platností vyřazuje subjekt z řízení, a proto musí být zajištěna soudní ochrana žalobce. Jedná se např. o případy, kdy správní orgány zastaví řízení pro domnělou opožděnost podání (odvolání), popř. pro domnělé podání nepřislušnou osobou, domnělou nepřípustnost podání apod. Ostatně soudy běžně přezkoumávají i jiná rozhodnutí o zastavení správního řízení (např. azylového). V takovém případě je však namíste přezkum rozhodnutí pouze v tom rozsahu, v jakém ten který právní předpis konstituuje podmínky pro zastavení řízení, tedy pouze z hlediska, zda zde byly důvody pro jeho zastavení či nikoliv.

Jak již bylo předesláno, otázka, zda rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o zastavení řízení podle § 27 zákona č. 337/1992 Sb. je vyloučeno ze soudního přezkumu či nikoliv, byla předložena rozšířenému senátu. V rozsudku 1 Afs 86/2004 ze dne 26. 10. 2005 (uvěř. www.nssoud.cz) rozšířený senát konstatoval, že ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s., v němž se vymezuje pojem rozhodnutí správního orgánu, a § 70 písm. a) téhož zákona, vylučující ze soudního přezkumu úkony správních orgánů, jež nejsou rozhodnutími, je – v souladu s principem ústavně konformního výkladu – nutno interpretovat z hlediska ústavně a mezinárodně právně garantovaných práv a svobod. V souzené věci šlo především o čl. 36 odst. 2 Listiny, čl. 4 Ústavy, jakož i o čl. 13 Úmluvy a čl. 1 dodatkového protokolu č. 1 k této Úmluvě. Článek 36 odst. 2 Listiny, který ústavně garantuje veřejné subjektivní právo každého, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen rozhodnutím správního orgánu, na to, aby soud přezkoumal jeho zákonnost, zároveň výslovně stanoví, že ze soudní pravomoci nemůže být vyloučen přezkum rozhodnutí správních orgánů, týkajících se základních práv a svobod. Toto ustanovení pro oblast správního soudnictví konkretizuje obecné pravidlo obsažené v článku 4 Ústavy, podle něhož jsou základní práva a svobody pod ochranou soudní moci.

Nerozhoduje-li o prostředku nápravy soudní orgán, potom mezi kritéria účinnosti prostředku nápravy vždy patří jednak pravomoci, jejichž je rozhodující orgán nositelem, a jednak záruky, které tento orgán skýtá. (K tomu srov. rozsudek Evropského soudu pro lidská práva ze dne 26. 10. 2000 ve věci K. proti P., č. stížnosti 30210/96; Přehled rozsudků Evropského soudu pro lidská práva 6/2000, str. 255.) Účinnost prostředku nápravy předpokládá, že může zabránit výkonu opatření, jež jsou v rozporu s Úmluvou a jejichž důsledky jsou potenciálně nezvratitelné. Z tohoto pohledu Ministerstvo financí nemůže být orgánem, který by splňoval požadavky, jež k právu na účinný prostředek nápravy dovozuje evropská judikatura. Stejně tak není účinným prostředkem nápravy pouhé odvolání proti rozhodnutí o zastavení řízení k tomuto orgánu. Jediným účinným prostředkem nápravy, který nabízí české právo, je žaloba podle § 65 a násl. s. ř. s.

Z toho, co bylo uvedeno, dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že soud nemůže žalobu proti rozhodnutí ve věci zastavení řízení odmítnout jako nepřípustnou, nýbrž že je povinen se jí věcně zabývat a posoudit, zda byla porušena veřejná subjektivní práva žalobce či nikoliv. Z článku 36 odst. 2 Listiny, čl. 4 Ústavy, čl. 13 Úmluvy a čl. 1 dodatkového protokolu č. 1 k této Úmluvě tedy vyplývá, že ve správním soudnictví jsou vždy přezkoumatelná ta rozhodnutí, která se dotýkají základních práv a svobod podle citovaných dokumentů. V tomto smyslu je nutno vykládat i § 65 odst. 1 s. ř. s., tj. že rozhodnutím podle tohoto ustanovení jsou především takové úkony správního orgánu, které se dotýkají základních práv a svobod. Soud je povinen v každém jednotlivém případě zkoumat, zda se úkon správního orgánu, proti němuž žalobce brojí, dotýká subjektivních práv a povinností žalobce, a zda tedy je rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Paušální přístup, který by celou kategorii rozhodnutí (např. právě rozhodnutí o zastavení řízení)

vylučoval ze soudní ochrany, není na místě a je v příkrém rozporu s principy právního státu. Vyloučení určitých úkonů ze soudního přezkumu podle § 70 s. ř. s. totiž představuje výjimku z generální klauzule, zužující pravomoc soudů jednajících a rozhodujících ve správním soudnictví. Jako kteroukoliv jinou výjimku v právu je zapotřebí vykládat ji i zde restriktivně. Proto nabízejí-li se dvě interpretace, z nichž jedna hovoří ve prospěch soudního přezkumu a druhá proti němu, je vždy zapotřebí upřednostnit tu první, resp. v pochybnostech, zda se určitý úkon dotýká práv a povinností žalobce podle § 65 odst. 1 s. ř. s. a tedy podléhá přezkumu, je na místě usuzovat, že tomu tak je. V souzené věci Finanční ředitelství řízení zastavilo podle § 27 písm. h) daňového řádu, neboť dospělo k závěru, že se jedná o návrh nepřipustný. Ministerstvo financí tento závěr stvrdilo zamítnutím odvolání. Žaloba podaná proti tomuto rozhodnutí byla odmítnuta, neboť soud dospěl k závěru, že rozhodnutí obou správních orgánů nejsou rozhodnutími ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s.

Závěr, který na základě výše uvedeného, s přihlédnutím k závěrům, k nimž dospěl rozšířený senát Nejvyššího správního soudu, lze učinit, je tedy takový, že rozhodnutí o zastavení daňového řízení podle § 27 zákona o správě daní a poplatků podléhá přezkumu ve správním soudnictví, pokud se týká subjektivních práv a povinností v tom smyslu, že buď subjektivní práva a povinnosti z nich vyplývající zakládá, mění, ruší či závazně určuje, resp. mohlo by je zakládat, měnit, rušit či závazně určovat.

Nejvyšší správní soud s odkazem na výše uvedené podle ust. § 110 odst. 1 s. ř. s. napadené usnesení Městského soudu v Praze zrušil a věc vrátil tomuto soudu k meritornímu přezkoumání; soud rovněž přihlédne k námitkám, které byly stran ust. § 56a zákona o správě daní a poplatků již v žalobě uplatněny a, jakož i k výsledku řízení, které probíhá před Ústavním soudem (sp. zn. II ÚS 29/2004).

V novém rozhodnutí rozhodně Městský soud v Praze rovněž o nákladech 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 9. ledna 2007

JUDr. Václav Novotný
předseda senátu