



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň Mgr. Daniely Zemanové a JUDr. Barbary Pořízkové v právní věci stěžovatele **společnosti F.**, zastoupené JUDr. Antonínem Tunklem, advokátem se sídlem v Dačicích, Komenského ul. 6/V, za účasti **Finančního ředitelství v Českých Budějovicích**, se sídlem v Českých Budějovicích, Mánesova 3a, v řízení o kasační stížnosti podané proti usnesení Krajského soudu v Českých Budějovicích ze dne 15. 11. 2006, č. j. 10 Ca 170/2006 - 37,

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 d ů v o d n ě n í :

Stěžovatel se včasnou kasační stížností, podanou k poštovní přepravě dne 19. 12. 2006, domáhal zrušení shora uvedeného pravomocného usnesení Krajského soudu v Českých Budějovicích, kterým soud odmítl jeho žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Českých Budějovicích (dále jen „správní orgán“) ze dne 1. 8. 2006, č. j. 4536/120/2006, kterým nebylo vyhověno žádosti stěžovatele, podané dle ustanovení § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), o přezkoumání rozhodnutí Finančního úřadu v Soběslavi (dále jen „správce daně“), dodatečného platebního výměru ze dne 30. 1. 2006, č. j. 3008/06/111970/2417. Tímto dodatečným platebním výměrem byla stěžovateli vyměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2004 ve výši 4 469 080 Kč, přičemž správní orgán žádost stěžovatele zamítl, neboť neshledal splnění zákonných podmínek pro přezkoumání uvedeného dodatečného platebního výměru.

Krajský soud žalobu odmítl, neboť dospěl k názoru, že rozhodnutí, které bylo žalobou napadeno, není rozhodnutím, kterým by se zasahovalo do subjektivních práv daňového subjektu, ale je výkonem dozorčího práva a jako takové je dle ustanovení § 70 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), ze soudního přezkumu vyloučeno. Ve svém rozhodnutí mimo jiné poukázal také na konstantní judikaturu Ústavního soudu, od které se v napadeném rozhodnutí neodchýlil.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje zákonné důvody obsažené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a e) s. ř. s. a namítá tak nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky Krajským soudem v Českých Budějovicích a také nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu. Závěr soudu je podle jeho názoru v rozporu s čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, neboť byl napadeným rozhodnutím zkrácen na svých právech a soudní přezkum mu nemůže být odepřen.

Dle názoru stěžovatele ustanovení § 70 písm. a) s. ř. s. vylučuje ze soudního přezkumu pouze úkony, které nemají povahu rozhodnutí, což znamená, že ze soudního přezkumu nejsou vyloučeny úkony, které povahu rozhodnutí mají. Jakkoliv stěžovatel souhlasí se závěrem, že ustanovení § 55b zákona o správě daní a poplatků slouží k ochraně objektivního práva, zákon o správě daní a poplatků předpokládá nápravu nezákonného rozhodnutí. Jinými slovy, jsou-li splněny důvody pro povolení přezkumu, musí být pochybení správce daně napraveno. Vědomé či nevědomé selhání instančně vyššího správce daně při posuzování žádosti o přezkum musí být pod ústavní soudní kontrolou. Odmítnutí návrhu krajským soudem je v tomto důsledku nezákonné. Dále stěžovatel z důvodu opatrnosti uvádí v kasační stížnosti celý hmotněprávní rozbor věci tak, jak byl uveden v žalobě.

S ohledem na výše uvedené stěžovatel navrhuje napadené usnesení Krajského soudu v Českých Budějovicích zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení.

Správní orgán ve vyjádření ke kasační stížnosti namítá, že krajský soud nepochybil, neboť k přezkoumávání správního rozhodnutí může přistoupit pouze za předpokladu, že není dána překážka, která by mu bránila věc rozhodnout. Takovou překážkou jsou právě kompetenční výluky stanovené v § 70 s. ř. s. Na podporu svých tvrzení odkazuje správní orgán na ustálenou judikaturu Nejvyššího správního soudu (např. rozsudky NSS č. j. 2 Afs 60/2005 - 65, č. j. 8 Afs 46/2005 - 69, č. j. 6 A 153/2002 - 18, č. j. 5 A 143/2002 - 98 a č. j. 7 A 54/2002 - 30) a dále na stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 19. 12. 2000, sp. zn. Pl. ÚS-st. 12/2000. Ze všech výše uvedených důvodů správní orgán navrhuje kasační stížnost jako nedůvodnou zamítnout.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení Krajského soudu v Českých Budějovicích v rozsahu kasační stížnosti [§ 103 odst. 1 písm. a) a e) s. ř. s.] a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná. Nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že kasační stížnost je podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je řádně zastoupen (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

Při právním posouzení projednávané věci Nejvyšší správní soud vycházel zejména z ustanovení § 65, § 68 a § 70 písm. a) s. ř. s., která byla v daném případě krajským soudem aplikována. Podle § 65 odst. 1 s. ř. s. ten, kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu,

jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti (dále jen „rozhodnutí“), může se domáhat žalobou zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti. S ohledem na použitou legislativní zkratku lze dovodit, že za rozhodnutí ve smyslu citovaného ustanovení lze považovat pouze takové úkony správního orgánu, jimiž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti. Podle § 68 písm. e) s. ř. s. je žaloba nepřipustná, domáhá-li se přezkoumání rozhodnutí, které je ze soudního přezkoumání vyloučeno. Podle § 70 písm. a) s. ř. s. jsou ze soudního přezkoumání vyloučeny úkony správního orgánu, které nemají povahu rozhodnutí, byť z čistě formálního hlediska rozhodnutími nepochybně jsou, pouze však nejsou takovými rozhodnutími, která zakládají žalobní legitimaci podle § 65 odst. 1 s. ř. s. Právě takovým úkonem je rozhodnutí správního orgánu, jehož přezkumu se stěžovatel domáhá.

Soud v této souvislosti konstatuje, že ke kasačním námitkám lze především v plném rozsahu odkázat na správné důvody, které způsobem zcela postačujícím vypočetl krajský soud; to platí i o judikatuře, které se dovolal. Od tohoto právního názoru Nejvyšší správní soud neshledal racionální důvod se v této věci odchýlit.

Procesním právním předpisem, který upravuje řízení ve věcech daní a poplatků, je zákon o správě daní a poplatků. Ten upravuje možnost podat proti rozhodnutí správce daně řádné opravné prostředky a tzv. mimořádné opravné prostředky, mezi nimiž je zařazeno i „přezkoumávání daňových rozhodnutí“ podle § 55b. V řízení o přezkoumávání daňových rozhodnutí (§ 55b zákona o správě daní a poplatků) může být pravomocné rozhodnutí zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno, případně potvrzeno, a to na základě žádosti daňového subjektu nebo z vlastního podnětu kteréhokoli správce daně. Rozhodnutí o tom, zda přezkoumání bude povoleno nebo nařízeno, vydává vždy instančně vyšší správce daně. Proti takovému rozhodnutí není přípustný opravný prostředek. Je-li přezkoumání povoleno nebo nařízeno, nastává odkladný účinek vůči rozhodnutí přezkoumávanému. Po povolení nebo nařízení přezkoumání provádí nové řízení správce daně, který rozhodl v posledním stupni; je vázán právním názorem toho, kdo přezkoumání povolil nebo nařídil. Proti výsledku přezkoumání se lze odvolat.

Z uvedeného je zřejmé, jak již ostatně konstatoval krajský soud, že rozhodování se tu rozpadá do dvou fází: v první se rozhoduje (na vyšším stupni soustavy finančních orgánů) o tom, zda přezkoumávání vůbec bude povoleno či nařízeno, tj. zkoumá se zákonnost postupu a rozhodnutí vydaného v předchozím řízení, tj. řízení v němž daňový subjekt mohl na ochranu svých práv ze stejných důvodů využít opravný prostředek a případně i žalobu; ve druhé fázi, a to jen tam, kde přezkoumání vůbec je povoleno nebo nařízeno a řízení tedy znovu „otevřeno“, se rozhoduje o tom, zda původní přezkoumávané rozhodnutí bude změněno nebo zrušeno (a to u orgánu, který původně rozhodl v posledním stupni). Shledá-li orgán, který má rozhodnout o povolení přezkumu, že pro přezkoumání nejsou důvody, žádost zamítne (popřípadě přezkoumání nepovolí). Věcně jde o totéž jako v řízení o podnětu k přezkoumání rozhodnutí mimo odvolací řízení podle § 65 správního řádu; zatímco v řízení podle správního řádu je nedůvodná žádost odložena pouhým intimátem, sdělením úřadu straně, v daňovém řízení je vydáno procesní, formální rozhodnutí o nepovolení přezkoumání.

Formalizovaný způsob odložení nedůvodné žádosti však nic nemění na charakteru řízení podle § 55b zákona o správě daní a poplatků, který vyplývá ze zákona; v řízení o povolení přezkumu nejde o nic jiného než o rozhodování o tom, zda bude opětovně zasaženo do práv, do nichž bylo zasaženo již původním vyměřením a kde původní vyměření mohlo být z dispozice daňového subjektu podrobeno soudní ochraně. Takový výrok

již svoji podstatou vůbec nemůže zasáhnout subjektivní práva daňového subjektu, tj. nemůže být způsobilý zasáhnout subjektivní práva daňového subjektu ve smyslu ustanovení § 65 s. ř. s. Zásahem do subjektivních práv daňového subjektu by byl až výsledek přezkumného řízení, tj. rozhodnutí, kterým správce daně přezkoumávané rozhodnutí mění, ruší či potvrzuje, takové rozhodnutí je však soudní ochraně podrobena.

Nejvyšší správní soud tak setrvává ve shodě s předchozí judikaturou na tom, že zamítnutí žádosti o přezkoumání daňového rozhodnutí není rozhodnutím způsobilým zasáhnout subjektivní práva stěžovatele a je tedy ze soudního přezkumu ve smyslu ustanovení § 70 písm. a) s. ř. s. vyloučeno.

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

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle kterého nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil, proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení, správnímu orgánu náklady řízení nad rámec jeho činnosti nevznikly. Soud proto rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti za použití § 120 s. ř. s. tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 15. března 2007

JUDr. Radan Malík
předseda senátu