

USNESENÍ

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobce: **Adast Systems, a. s.** (dříve ADAMOV SYSTEMS, a. s.), se sídlem Mírová 2, Adamov, zastoupen Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem Příkop 4, Brno, proti žalovanému: **Finanční úřad v Blansku**, se sídlem Smetanova 3, Blansko, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 25. 6. 2008, č. j. 31 Ca 222/2007 - 133,

t a k t o :

Věc se postupuje rozšířenému senátu.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Brně usnesením ze dne 25. 6. 2008, č. j. 31 Ca 222/2007 - 133, odmítl žalobu, jíž se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhal ochrany proti nečinnosti Finančního úřadu v Blansku (dále jen „finanční úřad“) spočívající v tom, že finanční úřad neověřil ve smyslu ust. § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“) splnění podmínek neplatnosti platebních výměrů ze dne 25. 2. 1999, č. j. 16695/99/283911/6619 a č. j. 16696/99/283911/6619.

Nejvyšší správní soud považuje za potřebné nejprve uvést, že rozhoduje o kasační stížnosti stěžovatele již potřetí. Poprvé rozsudky ze dne 20. 4. 2005, č. j. 7 Afs 84/2004 - 84 a č. j. 7 Afs 100/2004 - 90, zrušil usnesení krajského soudu o odmítnutí žaloby proto, že si krajský soud nejasnil, zda se stěžovatel podanými žalobami domáhal ochrany před nezákonným zásahem (§ 82 a násl. s. ř. s.), nebo ochrany proti nečinnosti správního orgánu (§ 79 a násl. s. ř. s.). V dalším řízení krajský soud žaloby opět odmítl, neboť dospěl k závěru, že i přes výzvu a poučení soudu, nesplňují všechny podmínky pro to, aby se jimi soud mohl zabývat meritorně. Rovněž tato usnesení Nejvyšší správní soud po spojení věcí rozsudkem ze dne 13. 9. 2007, č. j. 7 Afs 112/2006 - 103, zrušil s tím, že vady žalob byly v řízení před krajským soudem odstraněny, a je proto třeba, aby krajský soud v dalším řízení posoudil, zda se v daném případě jedná o nečinnost finančního úřadu podle ust. § 79 a násl. s. ř. s. či nikoliv.

Krajský soud poté řízení o žalobách spojil ke společnému řízení a žalobu napadeným usnesením ze dne 25. 6. 2008, č. j. 31 Ca 222/2007 - 133, odmítl. V odůvodnění usnesení uvedl, že důvodnost žaloby na nečinnost správního orgánu může soud posuzovat a věcí se meritorně zabývat jen tehdy, domáhá-li se žalobce ochrany proti nečinnosti správního orgánu spočívající v nevydání rozhodnutí nebo nevydání osvědčení, k jehož

vydání je podle zákona povinen, přičemž musí současně v žalobě tvrdit a prokázat, že využil všechny zákonem předepsané prostředky, které mu zákon k ochraně před nečinností správního orgánu poskytuje. Jinak není dána pravomoc soudu k poskytnutí takové ochrany vydáním rozhodnutí podle dílu 2 hlavy II části třetí s. ř. s., a chybí tak základní podmínky řízení, za kterých může soud jednat a rozhodovat ve věci. Tak tomu podle krajského soudu bylo i v předmětné věci. Pojem rozhodnutí správního orgánu, jehož vydání se lze žalobou proti nečinnosti správního orgánu domáhat, je legislativní zkratkou, která byla zavedena ust. § 65 odst. 1 s. ř. s. a která se tak vztahuje i na všechna další ustanovení v s. ř. s. následující, kde je použita. Rozhodnutím ve smyslu této legislativní zkratky není jakýkoliv úkon správního orgánu, ale pouze takový, který zasahuje do práv nebo povinností žalobce tím, že jeho práva nebo povinnosti zakládá, mění, ruší nebo je závazně určuje. Není-li úkon správního orgánu způsobitým zasáhnout do práv a povinností žalobce, protože není rozhodnutím ve smyslu ust. § 65 odst. 1 s. ř. s., není-li správní orgán povinen ve věci vydat rozhodnutí a nevyčerpal-li žalobce prostředky ochrany ve správním řízení, pak není v pravomoci soudu poskytovat ve správním soudnictví ochranu proti nečinnosti správního orgánu a nemůže ani rozhodovat o povinnosti správního orgánu úkon provést. Krajský soud dále poukázal na ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků s tím, že pouze v případech uvedených v tomto ustanovení ověřuje správce daně splnění podmínek neplatnosti platebního výměru. O takový případ se však v posuzované věci nejedná. Sdělení finančního úřadu, kterým reagoval na žádost stěžovatele, především není rozhodnutím o právech a povinnostech ve smyslu ust. § 65 odst. 1 s. ř. s. a dále nejsou splněny jiné zákonem předepsané podmínky, neboť zákon správcem daně v tomto případě ani neukládá povinnost vydat rozhodnutí k žádosti daňového subjektu. V tom, že finanční úřad žádosti stěžovatele nevyhověl a reagoval na ni přípisem, v němž mu sdělil důvody tohoto postupu, nelze spatřovat nečinnost. Krajský soud také poukázal na to, že stěžovatel po vydání předmětných platebních výměrů využil všechny prostředky obrany, a to nejen ve správním řízení, ale následně také v řízení soudním. Zákonnost platebních výměrů byla potvrzena jak odvolacím orgánem, tak následně soudem. Nelze tedy nyní dovodit, že by byly dány podmínky pro řízení o žalobě na nečinnost finančního úřadu. Pro úplnost krajský soud k otázce neplatnosti platebních výměrů odkázal na judikaturu Nejvyššího správního soudu, zejména na rozsudek rozšířeného senátu ze dne 22. 7. 2005, č. j. 6 A 76/2001 - 96 (č. 793/2006 Sb. NSS) a dále na rozsudek ze dne 18. 11. 2003, č. j. 2 Afs 12/2003 - 216 (č. 212/2004 Sb. NSS.). Za této situace nebyly podle krajského soudu dány podmínky řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu, a proto žalobu podle ust. § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. odmítl.

Proti tomuto usnesení podal stěžovatel kasační stížnost, ve které mimo jiné namítal, že krajský soud neměl jeho žalobu odmítnout, ale měl ji věcně projednat a zabývat se otázkou, zda platební výměry jsou neplatné ve smyslu ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků a zda finanční úřad svou nečinností spočívající v nevydání rozhodnutí neporušuje zákon. V této souvislosti poukázal jednak na usnesení Ústavního soudu ze dne 6. 10. 2004, sp. zn. III. ÚS 178/04, ze kterého vyplývá, že je v pravomoci krajského soudu přezkoumat, zda byly splněny podmínky pro ověření neplatnosti předmětných platebních výměrů, a jednak na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 8. 2006, č. j. 2 Ans 6/2005 - 53 a ze dne 14. 6. 2007, č. j. 9 Ans 3/2007 - 182, kterými bylo rozhodnuto o kasačních stížnostech směřujících proti rozsudkům krajského soudu, v nichž bylo k žalobě podané podle ust. § 79 odst. 1 s. ř. s. zkoumáno, zda rozhodnutí je či není neplatné podle

ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Pokud by tedy chtěl Nejvyšší správní soud přisvědčit tomu, že žaloba měla být odmítnuta, pak by se odchýlil od předchozí judikatury, a věc by měla být předložena rozšířenému senátu. Postoupit věc rozšířenému senátu je však podle stěžovatele možné pouze tehdy, pokud o věci nerozhodl Ústavní soud. K tomu stěžovatel odkázal na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu, a to usnesení rozšířeného senátu ze dne 11. 1. 2006, č. j. 2 Afs 66/2004 – 53, a rozsudek ze dne 14. 9. 2005, č. j. 2 Afs 180/2004 – 44, s tím, že není správný názor Nejvyššího správního soudu, hodlá-li se odchýlit od své dřívější judikatury, poněvadž ten nyní spočívá i v neakceptování judikatury Ústavního soudu, konkrétně usnesení ze dne 6. 10. 2004, sp. zn. III. ÚS 178/04. Rozhodl-li o věci již Ústavní soud, neměl by Nejvyšší správní soud postoupit věc rozšířenému senátu, ale měl by ji posoudit v kontextu s rozsudky ze dne 10. 8. 2006, č. j. 2 Ans 6/2005 – 53 a ze dne 14. 6. 2007, č. j. 9 Ans 3/2007 – 182, a citovaným usnesením Ústavního soudu. Opačný výklad by vedl ke ztrátě právní jistoty v předvídatelnost soudního rozhodování. Z výše uvedených důvodů stěžovatel navrhl zrušení napadeného usnesení a vrácení věci krajskému soudu k dalšímu řízení, pokud se Nejvyšší správní soud přikloní k rozsudkům ze dne 10. 8. 2006, č. j. 2 Ans 6/2005 – 53 a ze dne 14. 6. 2007, č. j. 9 Ans 3/2007 – 182. Pro případ, že se přikloní k právnímu názoru obsaženému v napadeném usnesení, navrhl stěžovatel předložení věci rozšířenému senátu.

Finanční úřad se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s posouzením věci krajským soudem a uvedl, že považuje právní úvahu a závěry obsažené v napadeném usnesení za správné. Kasační stížnost, resp. důvody, které stěžovatel uvedl na podporu svých tvrzení, má finanční úřad za irelevantní, a navrhl proto zamítnutí kasační stížnosti.

Dosavadní přístup Nejvyššího správního soudu k otázce posuzování neplatnosti rozhodnutí finančních orgánů krajskými soudy v řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu podle ust. § 79 a násl. s. ř. s. je nejednotný.

V rozsudku ze dne 30. 9. 2004, č. j. 7 Afs 33/2003 – 80 (publikovaný pod č. 456/2005 Sb. NSS) Nejvyšší správní soud mimo jiné uvedl, že „i kdyby soud v rámci ochrany proti nečinnosti správního orgánu shledal žalobu opodstatněnou a uložil by správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí nebo osvědčení, tj. to, aby byl ve stanovené lhůtě činný, v žádném případě není oprávněn správní orgán zavázat k vydání rozhodnutí určitého obsahu, tj. k tomu, jak konkrétně má být činný, jak se toho mimo jakoukoliv pochybnost stěžovatel domáhá. Při rozhodování o žalobě proti nečinnosti správního orgánu není soud oprávněn posuzovat formální náležitosti již vydaných rozhodnutí, ale pouze, zda existuje povinnost správního orgánu vydat rozhodnutí ve věci samé). Proto se Nejvyšší správní soud nezabýval stěžovatelem namítanými vadami správních rozhodnutí, neboť posouzení platnosti či neplatnosti těchto rozhodnutí není předmětem řízení podle § 79 a násl. s. ř. s. Námitky proti rozhodnutím vydaným správcem daně měl stěžovatel možnost uplatnit v odvolacím řízení podle § 48 a násl. zákona o správě daní a poplatků, popř. v řízení reklamačním podle § 53 citovaného zákona, a také v přezkumném řízení před krajským soudem.“ Ke stejnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud i v dalších svých rozsudcích týkajících se ověření neplatnosti rozhodnutí podle ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků (viz rozsudky ze dne 25. 4. 2007, č. j. 7 Ans 9/2006 – 72 a ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Ans 3/2009 – 84). V této souvislosti je nutné zdůraznit, že ve všech třech citovaných věcech přezkoumával Nejvyšší správní soud rozsudky krajských soudů, kterými byla žaloba na ochranu proti nečinnosti zamítnuta.

Dále je třeba poukázat na rozsudek ze dne 15. 12. 2004, č. j. 2 Ans 4/2004 - 116 (publikovaný pod č. 506/2005 Sb. NSS), ve kterém Nejvyšší správní soud, byť ne v případě týkajícím se neplatnosti rozhodnutí podle ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, mimo jiné uvedl, že v případě žaloby podle ust. § 79 a násl. s. ř. s. *„Jde o žalobní institut k ochraně před nečinností správního orgánu, i když jeho prostřednictvím nelze dosáhnout vydání rozhodnutí nebo osvědčení o určitém obsahu.“*

Odlišný přístup Nejvyššího správního soudu vyplývá z rozsudku ze dne 19. 7. 2007, č. j. 7 Ans 2/2007 - 77, kterým byla zamítnuta kasační stížnost, která, tak jako v dané věci, směřovala proti usnesení, jímž krajský soud odmítl žalobu proti nečinnosti správce daně spočívající v neověření neplatnosti rozhodnutí podle ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků.

Konečně existují i rozsudky (ze dne 10. 8. 2006, č. j. 2 Ans 6/2005 - 53 a ze dne 14. 6. 2007, č. j. 9 Ans 3/2007 - 182; stěžovatel na ně poukazuje v kasační stížnosti), ve kterých Nejvyšší správní soud přezkoumal rozsudky, v nichž se krajský soud věcně zabýval otázkou, zda finanční orgány postupovaly správně, když neověřily neplatnost rozhodnutí podle ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Přitom rovněž věcně přezkoumal rozhodnutí finančních orgánů, jejichž neplatnosti se daňové subjekty dovolávaly. Z citovaných rozsudků, a jim předcházejících rozsudků krajského soudu, tedy implicitně vyplývá, že v případech, kdy finanční orgány neověří neplatnost rozhodnutí a daňovému subjektu to pouze připsím sdělí, je možné se neplatností rozhodnutí finančních orgánů meritorně zabývat v řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu. Stejný závěr vyslovil i Ústavní soud v usnesení ze dne 6. 10. 2004, sp. zn. III. ÚS 178/04, v němž mimo jiné uvedl, že *„Pokud tedy podle názoru stěžovatelky měl příslušný finanční úřad svým rozhodnutím osvědčit neplatnost předmětného rozhodnutí, neboť toto postrádá některou z podstatných náležitostí a správní orgán (finanční úřad) uvedený neshledal a nemá povinnost o tom vydat rozhodnutí, je v pravomoci správního soudu přezkoumat, zda byly splněny podmínky pro osvědčení neplatnosti rozhodnutí (tedy zda skutečně postrádá některou z podstatných náležitostí) a zda správní orgán (...) svou nečinností (nevydáním rozhodnutí) neporušuje zákon (§ 32 odst. 7 ZSDP). Stěžovatelka tedy měla k dispozici procesní prostředek k ochraně svých práv; mohla se správní žalobou domáhat, aby příslušný krajský soud uložil správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení (§ 79 odst. 1 s. ř. s.).“*

Z citované judikatury tedy vyplývá, že Nejvyšší správní soud již v minulosti shledal v souladu se zákonem jak usnesení, jímž krajský soud žalobu na ochranu proti nečinnosti správce daně spočívající v neověření neplatnosti rozhodnutí odmítl, tak i rozsudky, jimiž byly takové žaloby zamítnuty. U zamítavých rozsudků pak lze odlišit případy, kdy se krajský soud zabýval pouze otázkou, zda finanční orgány na žádost daňového subjektu o ověření neplatnosti rozhodnutí reagovaly, od případů, kdy se krajský soud (a poté i Nejvyšší správní soud) věcně zabýval tím, zda byly naplněny předpoklady pro ověření neplatnosti rozhodnutí ve smyslu ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků.

Z výše popsaných tří variant se sedmý senát se ztotožňuje s právním názorem vysloveným v rozsudku ze dne 30. 9. 2004, č. j. 7 Afs 33/2003 - 80, ze dne 25. 4. 2007, č. j. 7 Ans 9/2006 - 72 a ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Ans 3/2009 - 84. V řízení o žalobě proti

nečinnosti správního orgánu je tedy možné se zabývat výhradně otázkou, zda byl správní orgán nečinný, a v případě, že správní soud shledá žalobu na ochranu proti nečinnosti důvodnou, uloží správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí či osvědčení. Soud však nemůže správnímu orgánu uložit, aby vydal rozhodnutí o konkrétním obsahu. Pokud by však byl připuštěn věcný přezkum naplnění podmínek pro ověření neplatnosti rozhodnutí správce daně v řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti, bylo by, v případě, že by soud dospěl k závěru, že podmínky pro ověření neplatnosti byly skutečně naplněny, jediným možným výsledkem soudního řízení právě rozhodnutí zakládající povinnost správce daně rozhodnout určitým způsobem, tj. ověřit neplatnost rozhodnutí. Takový výklad ustanovení § 79 a násl. s. ř. s. považuje sedmý senát za nesprávný. V této souvislosti je třeba zdůraznit, že daňový subjekt má možnost namítat důvody neplatnosti rozhodnutí jak v odvolání v daňovém řízení, tak i v případné žalobě proti rozhodnutí odvolacího správního orgánu podle ust. § 65 a násl. s. ř. s. Není tedy v žádném případě zbaven možnosti bránit svá subjektivní práva. Za zcela případnou považuje sedmý senát argumentaci možným řetězením soudního přezkumu ve stejné věci (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Ans 3/2009 – 84, bod 17).

K tvrzení stěžovatele, že by věc neměla být postoupena rozšířenému senátu, neboť ke sporné otázce se již vyjádřil Ústavní soud v usnesení ze dne 6. 10. 2004, sp. zn. III. ÚS 178/04, Nejvyšší správní soud poukazuje na zásadní rozdíl mezi precedenční závazností nálezu a usnesení Ústavního soudu, přičemž povinnost respektovat rozhodnutí Ústavního soudu se vztahuje primárně (a téměř výlučně) na nálezy. Jak uvedl Ústavní soud v nálezu ze dne 13. 11. 2007, sp. zn. IV. ÚS 301/05 (<http://nalus.usoud.cz>), „*mezi usneseními by mohly mít precedenční účinky maximálně jenom ty, které Ústavní soud usnesením svého pléna vybral pro publikaci ve Sbírce nálezů a usnesení Ústavního soudu.*“ Vzhledem k tomu, že usnesení Ústavního soudu ze dne 6. 10. 2004, sp. zn. III. ÚS 178/04, publikováno nebylo a dále s ohledem na to, že neobsahuje ke sporné otázce de facto jakoukoli relevantní argumentaci a je v něm pouze vysloven závěr o možnosti správního soudu přezkoumat splnění podmínek pro ověření neplatnosti rozhodnutí v řízení o žalobě proti nečinnosti, nepovažuje sedmý senát existenci citovaného usnesení za překážku předložení věci rozšířenému senátu podle ust. § 17 s. ř. s.

Jelikož právní názor sedmého senátu je v rozporu jednak s právním názorem vyplývajícím z rozsudku ze dne 19. 7. 2007, č. j. 7 Ans 2/2007 - 77, a dále s právním názorem dovoditelným z rozsudků ze dne 10. 8. 2006, č. j. 2 Ans 6/2005 - 53 a ze dne 14. 6. 2007, č. j. 9 Ans 3/2007 - 182, postupuje sedmý senát věc podle ust. § 17 odst. 1 s. ř. s. k rozhodnutí rozšířenému senátu.

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

Rozšířený senát bude ve věci rozhodovat ve složení: JUDr. Josef Baxa, JUDr. Michal Mazanec, JUDr. Karel Šimka, JUDr. Jaroslav Vlašín, JUDr. Marie Turková, JUDr. Miluše Došková a JUDr. Jakub Camrda. Účastníci mohou namítnout podjatost těchto soudců (§ 8 odst. 1 s. ř. s.) do jednoho týdne od doručení tohoto usnesení.

Účastníci se mohou vyjádřit k tomuto usnesení ve lhůtě jednoho týdne od jeho doručení.

V Brně dne 8. října 2009

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu