U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Josefa Baxy a JUDr. Michala Mazance v právní věci žalobce **Č. a. s.**, proti žalovanému **Ministerstvu financí**, Letenská 15, 118 10 Praha 1, v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 7001, č. j. 544/67854/2001,

t a k t o :

I. Žaloba se odmítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce se žalobou podanou dne 5. 9. 2002 Městskému soudu v Praze domáhal přezkoumání rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 1. 7. 2002, č. j. 544/3010/2002, jímž byla podle § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), zamítnuta žádost žalobce o povolení přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu, č. j. FŘ – 2495/12/1 ze dne 29. 5. 2001, opraveného rozhodnutím č. j. FŘ – 2495/12/a/01 ze dne 8. 1. 2002 a rozhodnutím č. j. FŘ - 2495/12/aa/01. Dále se žalobce domáhal přezkoumání rozhodnutí Ministerstva financí ze dne 1. 7. 2002, č. j. 544/67854/2001, kterým byla podle § 55b daňového řádu zamítnuta žádost žalobce o povolení přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství pro hl. m. Prahu č. j. FŘ – 2496/10/01 ze dne 29. 5. 2001, opraveného rozhodnutím č. j. FŘ - 2469/12/a/01 a rozhodnutím č. j. FŘ – 2496/12/aa/01 ze dne 7. 2. 2002, o odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru vydanému Finančním úřadem pro Prahu 1 ze dne 13. 9. 2000, jímž byla žalobci dodatečně vyměřena daň z příjmů právnických osob za rok 1997 ve výši 17 823 000 Kč. V žalobě žalobce dovozuje, že rozhodnutí byla vydána v rozporu se zákonem a že žalovaný měl proto po právu přezkoumání rozhodnutí finančního ředitelství nařídit. Uvádí k tomu také konkrétní výhrady, přičemž poukazuje na skutkové i právní okolnosti případu.

Usnesením Městského soudu v Praze ze dne 1. 10. 2002, č. j. 28 Ca 681/2002, bylo přezkoumání rozhodnutí žalovaného ze dne 1. 7. 2001, č. j. 544/67854/2001, vyloučeno k samostatnému řízení a následně pak usnesením téhož soudu ze dne 14. 10. 2002, č. j. 28 Ca 725/2002 – 10, byla věc postoupena v té době věcně a místně příslušnému Vrchnímu soudu v Praze.

Dnem 1. 1. 2003 nabyl účinnosti zákon č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Věc přešla podle § 132 s. ř. s. z Vrchního soudu v Praze na Nejvyšší správní soud, který ve věcech neskončených vrchními soudy dokončí řízení zahájená před těmito soudy

před účinností s. ř. s. Podle ustanovení § 130 s. ř. s. se neskončená řízení podle části páté o. s. ř. dokončí podle ustanovení části třetí hlavy druhé dílu prvního s. ř. s.

Rozhodnutí Ministerstva financí, jehož zrušení se žaloba domáhá, je však vyloučeno z přezkoumání soudem.

Podle § 65 odst. 1 s. ř. s. může 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“), se žalobou domáhat 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. Ustanovení § 70 písm. a) s. ř. s. stanoví, že ze soudního přezkoumání jsou vyloučeny úkony správního orgánu jež nejsou rozhodnutími; na tom nic nemění skutečnost, že z 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 žalovaného, jehož přezkumu se žalobce domáhá; žalobce napadeným rozhodnutím nemohl být zkrácen na svých právech, protože se jím o žádných jeho právech nerozhodovalo.

Procesním právním předpisem, který upravuje řízení ve věcech daní a poplatků, je daňový řád. Ten upravuje možnost podat proti rozhodnutí správce daně řádné opravné prostředky (část čtvrtá, § 48 a násl.) a tzv. "mimořádné opravné prostředky" (část pátá, § 54 a násl.), mezi něž zákon zařadil i "přezkoumávání daňových rozhodnutí" podle § 55b. Užití správního řádu (zák. č. 71/1967 Sb.) tu nemá místa; daňový řád je právním předpisem zcela autonomním (§ 99).

V řízení o přezkoumávání daňových rozhodnutí (§ 55b zákona) může být vadné pravomocné rozhodnutí zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno, a to na základě žádosti daňového subjektu a 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, má to odkladný účinek vůči rozhodnutí přezkoumávanému. Po povolení nebo nařízení provádí nové řízení správce daně, který rozhodl v posledním stupni; je vázán právním názorem toho, kdo přezkoumání povolil nebo nařídil; proti novému rozhodnutí ve věci se lze odvolat.

Z toho, co bylo právě uvedeno, je patrno, že řízení se tu rozpadá do dvou fází: v prvé se rozhoduje (na vyšším stupni soustavy finančních orgánů) o tom, zda přezkoumání vůbec bude povoleno či nařízeno; ve druhé fázi, a to jen tam, kde přezkoumání vůbec je povoleno či nařízeno a řízení tedy znovu "otevřeno", o tom, zda původní, přezkoumávané rozhodnutí bude změněno či zrušeno (a to u orgánu, který původně rozhodl v posledním stupni).

Je zřejmé, že shledá-li orgán, který má rozhodnout o povolení nebo nařízení přezkumu, že pro přezkoumání nejsou důvody, žádost zamítne (popř. formulačně jinak, věcně však stejně: přezkoumání nepovolí). Věcně jde o totéž jako v řízení o podnětu k přezkoumání

rozhodnutí mimo odvolací řízení podle § 65 spr. ř., 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 nedůvodného podnětu však nic nemění na charakteru řízení podle § 55b daňového řádu, který vyplývá ze zákona: jde tu o mimořádný procesní prostředek dozorčího práva, nikoli o skutečný opravný prostředek, jehož pojmovým znakem je založení právního nároku žadatele na meritorní projednání.

Proto jen v případě, že vůbec bylo řízení nově otevřeno (k čemuž v rozhodované věci nedošlo), přichází v úvahu další rozhodnutí, jímž se buď "rozhodnutí potvrzuje" tam, kde se v přezkumném řízení nezákonnost neshledala, nebo se zruší, nahradí jiným či změní, byly-li tu právní vady nebo nedostatky skutkových zjištění.

Rozhodnutí žalovaného však nezasáhlo do subjektivních hmotněprávních oprávnění a povinností žalobce. Tímto rozhodnutím jen žalovaný vyjádřil, že věcí se zabývat dále nebude, a že původní, pravomocné rozhodnutí finančního úřadu ve spojení s rozhodnutími finančního ředitelství se nijak nemění.

Soud poznamenává, že i podle předchozí právní úpravy by žalobou napadené rozhodnutí nebylo soudem přezkoumatelné. Podle § 244 odst. 2 o. s. ř., ve znění účinném do 31. 12. 2002, přezkoumávaly soudy ve správním soudnictví zákonnost rozhodnutí orgánů státní správy a dalších orgánů, která zakládala, měnila nebo rušila oprávnění a povinnosti fyzických nebo právnických osob. Vzhledem k tomu, že žalobou napadeným rozhodnutím se nezasahovalo do žádného subjektivního práva, jeho přezkoumání soudem možné nebylo.

Je konečně třeba připomenout, že žalobce nijak nebyl zkrácen na svém právu domoci se přezkoumání rozhodnutí Finančního ředitelství pro hlavní město Prahu soudem ve správním soudnictví, protože proti němu mohl podat žalobu u soudu (§ 247 odst. 1, § 250b odst. 1 o. s. ř., ve znění tehdy účinném). Jestliže tak neučinil (ze spisu neplyne, že by taková žaloba podána byla), je mu sice dáno na vůli, aby proti vydaným rozhodnutím orgánů finanční správy brojil také podnětem k uplatnění dozorčího prostředku Ministerstva financí a pokusil se jemu nepříznivé rozhodnutí finančního ředitelství zvrátit touto cestou, nicméně - jak uvedeno - není-li s takovým podnětem úspěšný a přezkoumání není povoleno, chybí mu legitimace k žalobě ve správním soudnictví, protože výrokem o tom, že přezkoumání povoleno nebude, se nezasahuje do žádného jeho subjektivního práva.

Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 3 s. ř. s., podle něhož žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, jestliže žaloba byla odmítnuta.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí nejsou opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 29. 4. 2003

JUDr. Marie Žišková

6 A 153/2002 - 21
předsedkyně senátu