ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Vojtěcha Šimíčka v právní věci žalobce **KAVONA, a. s., v likvidaci**, se sídlem Pardubice, Palackého 248, zastoupeného Mgr. Milanem Edelmannem, advokátem se sídlem Loděnice, Chrustenice 208, proti žalovanému **Celnímu ředitelství v Hradci Králové**, se sídlem Hradec Králové, Bohuslava Martinů 1672/8a, za účasti osoby zúčastněné na řízení **JiNo, s. r. o.**, se sídlem Pardubice, Zámecká 17, zastoupené prof. JUDr. Miroslavem Bělinou, CSc., advokátem se sídlem Praha 1, Dlouhá 13, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 21. 10. 2009, č. j. 30 Ca 26/2007 - 40,

takto:

Rozsudek Krajského soudu v Hradci Králové ze dne 21. 10. 2009, č. j. 30 Ca 26/2007 - 40, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

Žalobce se žalobou podanou podle ustanovení § 79 a násl. soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) domáhal u Krajského soudu v Hradci Králové ochrany proti nečinnosti žalovaného. Žalovaný se měl dopustit nečinnosti tím, že doposud nerozhodl o odvolání žalobce ze dne 14. 7. 2006 proti rozhodnutí Celního úřadu v Pardubicích (dále jen „celní orgán prvého stupně“) ze dne 10. 7. 2006, č. j. 4667/06-0663-021. Krajský soud žalobu rozsudkem ze dne 21. 10. 2009, č. j. 30 Ca 26/2007 – 40, zamítl.

V odůvodnění svého rozsudku krajský soud konstatoval, že rozhodnutím celního orgánu prvého stupně ze dne 10. 7. 2006, č. j. 4667/06-0663-021, bylo podle ustanovení § 42 odst. 12 zákona č. 353/2003 Sb., o spotřebních daních, ve znění pozdějších předpisů,

rozhodnuto o zabrání vybraných výrobků, a to v rozsahu specifikovaném ve výroku rozhodnutí. Proti tomuto rozhodnutí podal žalobce odvolání, přičemž aktivní legitimaci odvozoval od existence pravomocných soudních rozhodnutí, prokazujících jeho vlastnické právo k vybraným výrobkům. Na podání žalobce reagoval celní orgán prvého stupně pouze neformálním přípisem ze dne 19. 7. 2006, v němž uvedl, že nebude doručovat rozhodnutí osobě, která není účastníkem řízení. Žalobce se dále obrátil na žalovaného, který ve svém stanovisku ze dne 4. 8. 2006 neshledal postup prvostupňového orgánu protiprávním. Dne 2. 1. 2007 tedy žalobce dal podnět k postupu podle ustanovení § 34c zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Tento podnět na ochranu proti nečinnosti zaslal žalobce Generálnímu ředitelství cel; ten však zůstal bez odezvy (dle žalovaného Generální ředitelství cel podnět podle ustanovení § 34c daňového řádu řádně přezkoumalo a rozhodlo o něm dne 6. 2. 2007, č. j. 2007/57/30, tak, že byl jako nedůvodný odložen). Žalobce tak měl za to, že vyčerpal všechny prostředky k ochraně proti nečinnosti.

Krajský soud shledal, že žalobce vyčerpal podáním podnětu podle ustanovení § 34c daňového řádu všechny prostředky, které mu k ochraně proti nečinnosti poskytuje příslušný právní předpis. Stejně tak byla dodržena lhůta k podání žaloby podle ustanovení § 80 odst. 1 s. ř. s.

Na dalším místě se krajský soud zabýval otázkou pasivní žalobní legitimace, ve smyslu ustanovení § 79 odst. 2 s. ř. s., přičemž konstatoval, že žalovaného určuje žalobce svým žalobním tvrzením. Dle jeho názoru však žalovaný, tak jak byl označen v žalobě, není v projednávané věci pasivně legitimován, a to ze dvou důvodů.

Prvním je ustanovení § 49 odst. 1 daňového řádu, dle kterého rozhodne o odvolání, pokud mu v plném rozsahu vyhoví, sám správce daně. Ze žalobního tvrzení vyplývá, že žalobce usiluje o to, aby jeho odvolání bylo vyhověno v plném rozsahu. Z toho krajský soud dovodil, že povinnost vydat rozhodnutí o odvolání nepochybně neměl v žalobě označený žalovaný, nýbrž celní orgán prvého stupně, jakožto příslušný orgán rozhodující o zabrání vybraných výrobků.

Pokud jde o druhý důvod, krajský soud vycházel ve svých úvahách z řízení, které bylo vedeno ve věci zákonnosti rozhodnutí žalovaného o odvolání proti rozhodnutí o zabrání vybraných výrobků (sp. zn. 30 Ca 50/2006); k této věci se vyslovil i Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 26. 2. 2009, č. j. 7 Afs 69/2007 – 85 (všechna rozhodnutí zdejšího soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Žalobce prokazuje své vlastnické právo k vybraným výrobkům usnesením Okresního soudu v Pardubicích ze dne 13. 4. 2006, č. j. 10 C 42/2006 – 43, kterým byl schválen smír mezi ním a osobou zúčastněnou na řízení, podle něhož se žalobce stal výlučným vlastníkem 140 951 litrů lihových zásob, nacházejících se v areálu lihovaru Hrobice. Žalobce dále předložil rozsudek Okresního soudu v Pardubicích ze dne 13. 4. 2006, č. j. 10 C 10/2006 – 50, kterým soud rozhodl formou rozsudku pro uznání o tom, že je osoba zúčastněná na řízení povinna vydat žalobci 140 951 litrů lihových zásob. Krajský soud konstatoval, že Nejvyšší správní soud v citovaném rozsudku označil žalobcem předložená soudní rozhodnutí za právně irelevantní pro zodpovězení otázky, kdo je vlastníkem zabraných lihových zásob. Proto postupoval celní orgán prvého stupně zcela správně, pokud své rozhodnutí o zabrání

vybraných výrobků adresoval pouze osobě zúčastněné na řízení, jakožto skladovateli, u kterého byly vybrané výrobky zajištěny. Odvolání žalobce pak bylo za těchto okolností podáno osobou neoprávněnou; celní orgán prvého stupně by měl proto postupovat podle ustanovení § 49 odst. 2 písm. c) daňového řádu, tedy rozhodnout o zamítnutí odvolání. Příslušným k vydání tohoto rozhodnutí by opět nebyl žalovaný, nýbrž celní orgán prvého stupně.

Vzhledem k tomu, že žalobce označil jako žalovaného správní orgán, který neměl pravomoc vydat rozhodnutí, jehož vydání se žalobce podáním odvolání domáhal, případně jehož vydání ve věci bylo na místě, zamítl krajský soud žalobu jako nedůvodnou.

Proti tomuto rozsudku brojí žalobce (dále jen „stěžovatel“) kasační stížností, ve které se odvolává na důvody uvedené v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a), d) s. ř. s. Ačkoliv stěžovatel v kasační stížnosti výslovně argumentuje i důvodem podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., obsahově zcela zjevně směřuje na důvod podle písmene a), d) tohoto ustanovení (nesprávné právní hodnocení věci a nepřezkoumatelnost rozsudku pro nesrozumitelnost). Právní subsumpce stížních důvodů pod konkrétní písmena ustanovení § 103 odst. 1 s. ř. s. je nicméně věcí právního hodnocení věci Nejvyšším správním soudem a případné pochybení stěžovatele v tomto směru nemá na meritorní projednatelnost návrhu vliv (srov. například rozsudek zdejšího soudu ze dne 8. 1. 2004, č. j. 2 Afs 7/2002 - 50, publikovaný pod č. 161/2004 Sb. NSS).

Stěžovatel předně poukazuje na rozpornost závěrů krajského soudu, který na straně jedné tvrdí, že pravomoc k vydání rozhodnutí o odvolání měl celní orgán prvého stupně, a nikoliv žalovaný, a na druhé straně konstatuje, že žalobce vyčerpal dostupné prostředky k ochraně před nečinností, a to postupem podle ustanovení § 34c daňového řádu, když podal podnět ke Generálnímu ředitelství cel. Ustanovení § 34c daňového řádu předpokládá podání podnětu nejblíže nadřízenému správci daně, proto stěžovatel podal podnět ke Generálnímu ředitelství cel, jakožto nejbližšímu nadřízenému orgánu žalovaného, neboť je toho názoru, že právě žalovaný, tj. celní ředitelství, je povinen rozhodnout o odvolání stěžovatele. Pokud by stěžovatel přijal (dle jeho názoru nesprávný) závěr krajského soudu, že pasivně legitimovaným orgánem je celní orgán prvého stupně, pak měl být podnět podle ustanovení § 34c daňového řádu adresován právě žalovanému, tj. celnímu ředitelství. Za těchto okolností by pak ale nebyly využity všechny prostředky ochrany proti nečinnosti před podáním žaloby, neboť se stěžovatel s podnětem obrátil na Generální ředitelství cel. Tento rozpor v odůvodnění rozsudku způsobuje jeho nepřezkoumatelnost, a to pro nesrozumitelnost.

Stěžovatel dále nesouhlasí s právním posouzením ustanovení § 49 daňového řádu, z něhož krajský soud dovodil, že žalovaným měl být celní orgán prvého stupně. Stěžovatel je přesvědčen, že o odvolání, které podal celnímu orgánu prvého stupně, má být rozhodnuto orgánem, který je k tomu nadán pravomocí. Za tento orgán stěžovatel považuje právě žalovaného, tj. celní orgán druhého stupně. Ustanovení § 49 odst. 1 daňového řádu umožňuje správci daně prvého stupně zrušit napadené rozhodnutí k podanému odvolání, pokud mu vyhoví v plném rozsahu. Jedná se však pouze o možnost takového postupu. Pokud správce daně prvého stupně sám nerozhodne, rozhoduje o odvolání odvolací orgán, který pak postupuje podle ustanovení § 50 daňového řádu. Názor

krajského soudu, že žalovaný neměl pravomoc vydat rozhodnutí o odvolání, je nesprávný a ve svém důsledku popírá zásadu dvojinstančnosti daňového řízení. Stěžovateli je pak upírána možnost přístupu k soudní ochraně a je mu znemožněno domoci se projednání jeho odvolání příslušným orgánem, kterým je právě žalovaný.

Stěžovatel se neztotožňuje ani se závěry krajského soudu ohledně vlastnictví vybraných výrobků a možného zamítnutí jeho odvolání celním orgánem prvého stupně podle ustanovení § 49 odst. 2 písm. c) daňového řádu. Stěžovatel opakuje, že je výlučným vlastníkem vybraných výrobků, přičemž jím předložená soudní rozhodnutí nejsou irelevantní a naopak potvrzují to, co mohlo být v daném řízení (potažmo i v navazujících řízeních) při náležitém posouzení všech důkazů, zejména listin a svědeckých výpovědí, zjištěno. Podle ustanovení § 99 občanského soudního řádu je obsah soudního smíru závazný pro třetí osoby a všechny orgány a představuje překážku *res iudicata*. V této souvislosti poukazuje stěžovatel na usnesení Nejvyššího soudu ze dne 21. 7. 2004, sp. zn. 26 Cdo 1481/2004, dostupné na www.nsoud.cz. Tytéž argumenty se vztahují i k rozsudku pro uznání, který je rovněž závazný pro účastníky řízení i všechny orgány, včetně celního orgánu prvého stupně a žalovaného. Pokud krajský soud poukázal na ustanovení § 49 odst. 2 písm. c) daňového řádu s tím, že odvolání stěžovatele mělo být zamítnuto nikoliv žalovaným, ale celním orgánem prvého stupně, odkazuje stěžovatel na ustanovení § 50 odst. 3 daňového řádu, podle kterého takový důvod zamítnutí určuje žalovaný.

Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že se zcela ztotožňuje s rozsudkem krajského soudu. Odvolání bylo podáno osobou k tomu nepříslušnou, proto měl celní orgán prvého stupně rozhodnout o zamítnutí odvolání podle ustanovení § 49 odst. 2 písm. c) daňového řádu; z toho je pak zřejmé, že žalovaný neměl pravomoc vydat rozhodnutí o odvolání proti rozhodnutí o zabrání vybraných výrobků.

Osoba zúčastněná na řízení ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedla, že se s ní zcela ztotožňuje. Co se týče otázky pasivní legitimace, závěry krajského soudu považuje za absurdní, účelové a nemající oporu v platném znění s. ř. s. a daňového řádu. V ustanovení § 50 odst. 1 daňového řádu se výslovně uvádí, že (pokud zákon nestanoví jinak) je odvolacím orgánem orgán nejblíže vyššího stupně nadřízený správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, tj. v daném případě žalovaný. K otázce vlastnického práva vybraných výrobků osoba zúčastněná na řízení uvádí, že vlastnické právo stěžovatele bylo jednoznačně určeno rozhodnutími Okresního soudu v Pardubicích (sp. zn. 10 C 10/2006 a 10 C 42/2006). Názor krajského soudu i Nejvyššího správního soudu o irelevantnosti těchto rozhodnutí odporuje platné právní úpravě. Soudem schválený smír i rozsudek pro uznání představují překážku věci rozsouzené. Pokud je stěžovatel vlastníkem vybraných výrobků, měl být účastníkem řízení vedeného celním orgánem prvého stupně. Rovněž mu mělo být doručeno rozhodnutí o zabrání vybraných výrobků, proti kterému byl aktivně legitimován podat odvolání, o kterém mělo být řádně rozhodnuto.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadený rozsudek v rozsahu podané kasační stížnosti (§ 109 odst. 2, věta před středníkem s. ř. s.) a z důvodů v ní uvedených (§ 109 odst. 3, věta před středníkem s. ř. s.). Ve věci přitom rozhodl bez nařízení jednání za podmínek vyplývajících z ustanovení § 109 odst. 1, věty první s. ř. s.

Kasační stížnost je důvodná.

Nejvyšší správní soud se nejprve z povahy věci zabýval posouzením námitek opírajících se o ustanovení § 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Dospěl přitom k závěru, že námitka nepřezkoumatelnosti rozsudku pro jeho nesrozumitelnost není důvodná. Stěžovatel spatřuje tuto vadu ve skutečnosti, že na jedné straně krajský soud tvrdí, že pravomoc k vydání rozhodnutí o odvolání měl celní orgán prvého stupně a na straně druhé uvádí, že podnět k ochraně před nečinností podle ustanovení § 34c daňového řádu vyčerpal stěžovatel tím, když se obrátil na Generální ředitelství cel. Tyto závěry shledává stěžovatel rozporné a jako jeden z důvodů zamítnutí žaloby pro nesprávné určení pasivně legitimované osoby za nesrozumitelné. Z rozsáhlé judikatury Nejvyššího správního soudu k tomuto tématu (srov. například rozsudek ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 28/2008 – 76, rozsudek ze dne 21. 8. 2008, č. j. 7 As 27/2008 – 76, rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Ads 58/2003 – 75, publikovaný pod č. 133/2004 Sb. NSS a rozsudek ze dne 4. 12. 2003, č. j. 2 Azs 47/2003 – 130, publikovaný pod č. 244/2004 Sb. NSS) se podává, že rozsudek soudu je nepřezkoumatelný pro nesrozumitelnost, například pokud z něho jednoznačně nevyplývá, podle kterých ustanovení právních předpisů byla v kontextu podané správní žaloby posuzována zákonnost napadeného správního rozhodnutí; pokud je jeho odůvodnění vnitřně rozporné, popřípadě je-li výrok v rozporu s odůvodněním; pokud z jeho výroku nelze zjistit, jak vlastně soud ve věci rozhodl, tj. zda žalobu zamítl, odmítl nebo jí vyhověl, případně, jehož výrok je vnitřně rozporný; dále se jedná o případy, kdy nelze rozeznat, co je výrok a co odůvodnění, kdo jsou účastníci řízení a kdo byl rozhodnutím zavázán. Jakkoli ke stěžovatelem poukazované argumentaci rozsudku krajského soudu skutečně nelze než konstatovat, že ji i zdejší soud shledává nekonsistentní a vnitřně rozpornou, bez dalšího to nutně nemusí vést k závěru o jeho nepřezkoumatelnosti. Je totiž zřejmé, jakými úvahami byl krajský soud veden; zda si tyto závěry neodporují, je již věcí posouzení věcné správnosti této argumentaci, o níž bude pojednáno dále.

Za klíčovou považuje Nejvyšší správní soud námitku ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., dle které krajský soud nesprávně vyložil ustanovení § 49 daňového řádu a nesprávně tak dovodil, že žalovaným měl být celní orgán prvého stupně.

Ustanovení § 49 daňového řádu upravuje postup správce daně, tj. v nyní posuzovaném případě celního orgánu prvého stupně, je-li podáno odvolání proti rozhodnutí, které tento orgán vydal. V odstavci prvém výslovně stanoví, že *[s]právce daně, jehož rozhodnutí je odvoláním napadeno, rozhodne o odvolání sám, pokud mu v plném rozsahu vyhoví. Proti tomuto rozhodnutí se nelze odvolat. Správce daně může rozhodnout o odvolání i v případě, že mu vyhoví pouze částečně. Proti takovému rozhodnutí je přípustné odvolání.* Odstavec 2 téhož ustanovení pak stanoví, že *[s]právce daně odvolání zamítne, jestliže a) je nepřípustné, b) je podáno po stanovené lhůtě, c) je podáno osobou k tomu nepříslušnou. Proti zamítnutí odvolání podle písmen a) až c) se lze odvolat.* Odstavec 4 citovaného ustanovení, upravující další postup správce daně, stanoví, že *[p]okud správce daně o odvolání podle odstavců 1 a 2 sám nerozhodne, postoupí odvolání spolu s výsledky doplněného řízení, s úplným spisovým materiálem a s předkládací zprávou odvolacímu orgánu k rozhodnutí.* Odvolací orgán je pak definován v ustanovení § 50 odst. 1 daňového řádu jako *orgán nejblíže vyššího*

stupně nadřízený správci daně, který napadené rozhodnutí vydal, nestanoví-li zvláštní zákon jinak.

Otázkou funkční příslušnosti k rozhodnutí o odvolání podle daňového řádu se již Nejvyšší správní soud několikrát zabýval, přičemž například v rozsudku ze dne 21. 3. 2007, č. j. 1 Afs 111/2006 – 56, publikovaném pod č. 1888/2009 Sb. NSS, konstatoval, že *„[p]oté, co je (...) v daňovém řízení podáno daňovým subjektem odvolání, přichází v úvahu nejprve „procesní kroky" správce daně prvního stupně; ten posoudí obsah odvolání a nemůže-li posoudit všechny jeho údaje z výsledků již provedeného řízení, řízení doplní (je zde tedy i možnost správce daně prvního stupně řízení doplnit). Dospěje-li poté k závěru, že nastaly podmínky pro úplné vyhovění odvolání, či alespoň pro vyhovění částečné, může tak sám učinit a rozhodnout. K této funkční příslušnosti rozhodnout o odvolání za situace, kdy mu lze zcela nebo částečně vyhovět, je zmocněn § 49 odst. 1 daňového řádu. (...) Zákon zde totiž přímo zakládá změnu funkční příslušnosti pro rozhodnutí o odvolání správnímu orgánu prvního stupně, který může nahradit činnost odvolacího orgánu, avšak pouze ve zmíněných zákonem stanovených mezích. Tento způsob, či možnost autoremedurního rozhodnutí není výlučným institutem daňového řízení, ale je zažitým institutem i jiných procesních řádů; jeho cílem a smyslem je jistá „procesní ekonomie", zrychlení i zhospodárnění průběhu řízení, nastanou-li pro takový postup podmínky. Odvolací orgány tak nejsou zatěžovány rozhodováním o námitkách, které se, například po doplnění řízení, ozřejmí či názor na jejich řešení správce daně změní."*

Možnost celního orgánu prvého stupně postupovat cestou autoremedury však v konečném důsledku nelze zaměňovat s obecně formulovanou funkční příslušností odvolacího orgánu k rozhodování o odvolání. Nelze opomenout, že podle obecné teorie práva má podané odvolání zpravidla dva účinky, a to suspenzivní a devolutivní. Suspenzivní účinek je v daňovém řízení podstatně oslaben ustanovením § 48 odst. 12 daňového řádu, které stanoví, že odvolání nemá odkladný účinek, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak. Promítnutí devolutivního účinku podaného odvolání má v daňovém řádu své vyjádření v dvojinstančnosti daňového řízení. Již zmiňované ustanovení § 50 odst. 1 daňového řádu obecně stanoví, který orgán je funkčně příslušný k rozhodnutí o podaném odvolání. Odvolacím orgánem je orgán nejblíže vyššího stupně nadřízený správci daně, který napadené rozhodnutí vydal. Výjimku z tohoto pravidla pak tvoří právě možnost autoremedurního postupu ze strany správce daně podle ustanovení § 49 odst. 1 daňového řádu. Jinými slovy řečeno, *„[v]časné a přípustné odvolání podané osobou k tomu oprávněnou může být vyřízeno správcem daně, který platební výměr vydal, cestou autoremedury podle § 49 odst. 1 daňového řádu. Podmínkou je, že odvolání úplně či alespoň zčásti vyhoví. Autoremedura je tak vázána na možnost alespoň částečného vyhovění odvolání a přichází v úvahu jen tam, kde správce daně na základě odvolacích důvodů uzná, že pochybil. (...) Autoremedura je výjimkou ze zásady dvojinstančnosti, kdy se do postavení odvolacího orgánu dostává orgán prvostupňový, byť jeho možnost rozhodnutí je omezena - nemůže odvolání sám věcně zamítnout."* (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 4. 2009, č. j. 8 Afs 15/2007 – 75, publikované pod č. 1865/2009 Sb. NSS).

Rozhodování celního orgánu prvého stupně v rámci autoremedury tedy tvoří jen zákonnou výjimku z obecného pravidla dvojinstančnosti celního řízení. V této souvislosti pak nelze konstatovat, že o odvolání byl povinen rozhodnout celní orgán

prvého stupně s odkazem na to, že se stěžovatel domáhal vyhovění svého odvolání v plném rozsahu. Z povahy věci plyne, že každý odvolatel požaduje plné vyhovění jím podaného odvolání. Pouze na základě toho však nelze určit pasivní žalobní legitimaci v řízení o žalobě proti nečinnosti správního orgánu. Autoremedurní postup je sice za splnění všech jeho podmínek obligatorní, nicméně úvaha o naplnění těchto podmínek leží na celním orgánu prvého stupně; závisí především na tom, zda tento orgán uzná své pochybení a přistoupí k jeho odstranění sám, či zda setrvá na svém názoru a postoupí odvolání k vyřízení odvolacímu orgánu. Odvolací orgán je však ten, který je obecně nadán pravomocí o odvolání rozhodnout, a to z hlediska jeho univerzální funkční příslušnosti, která je prolomena pouze autoremedurní výjimkou.

Účelem řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu je domoci se vydání zákonného rozhodnutí ve věci samé či osvědčení ze strany příslušného orgánu. Nelze po účastnících řízení požadovat, aby při úvaze o pasivně legitimovaném účastníku (tedy orgánu, který má rozhodnout o jejich odvolání) brali v úvahu možnost využití autoremedury v rámci soustavy správních orgánů a aby domýšleli varianty, zda k ní správní orgán prvého stupně přistoupí či nikoliv. Účastníci řízení jsou povinni svým tvrzením sami určit správní orgán, který má podle jejich přesvědčení rozhodnutí nebo osvědčení vydat (§ 79 odst. 2 s. ř. s.; srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 11. 2004, č. j. 3 Ans 2/2004 - 60). V případě, že zažalují orgán, který takovou pravomocí nedisponuje, stíhá je negativní výsledek soudního řízení v podobě zamítnutí žaloby. Proto je pro účastníky řízení zásadní, aby určili žalovaný správní orgán správně. Je nutno konstatovat, že v daném případě označil stěžovatel v žalobě pasivně legitimovaný správní orgán zcela v souladu s legitimním očekáváním, že k rozhodnutí o odvolání je vždy obecně příslušný odvolací orgán. Tuto zásadu je nutno na nečinnostní žaloby bez výjimky aplikovat, přičemž při určování osoby pasivně legitimované k rozhodnutí o odvolání nelze brát v úvahu, zda je dle toho kterého procesního předpisu přípustná autoremedura či nikoliv. Takové úvahy by pouze oslabovaly právní jistotu účastníka řízení (žalobce) a navíc by mohly navozovat absurdní situace při rozhodování soudů.

Pokud by byl totiž přijat právní názor krajského soudu, že pasivně legitimovaným účastníkem řízení měl být celní orgán prvého stupně, znamenalo by to, že rozhodl-li by eventuálně krajský soud o tom, že je takový žalovaný povinen vydat rozhodnutí o odvolání, mohl by celní orgán prvého stupně postupovat pouze v mezích ustanovení § 49 odst. 1 nebo 2 daňového řádu, tj. odvolání po meritorní stránce vyhovět zcela nebo zčásti či jej zamítnout z procesních důvodů. Nebyl by zde vůbec dán prostor pro případné meritorní zamítnutí odvolání. A opačně, pokud by krajský soud dospěl k závěru, že žalovaným má být správní orgán druhého stupně, v logice jeho shora popsaného právního názoru by tím nutně předjímal, že podané odvolání by bylo na místě meritorně zamítnout; tuto úvahu (tedy posouzení důvodnosti podaného odvolání) však soud v tomto žalobním řízení provádět nesmí.

Jedině odvolací orgán, tj. celní orgán druhého stupně, je nadán univerzální pravomocí rozhodnout o podaném odvolání; proto musí být v řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti v nyní posuzované věci pasivně legitimován pouze on. Připuštěním pasivní legitimace celního orgánu prvého stupně by fakticky docházelo k předjímání způsobu, jakým má být o odvolání rozhodnuto. Ze všech shora popsaných důvodů shledal tedy Nejvyšší správní soud pochybení krajského soudu při posouzení právní otázky pasivní žalobní legitimace; stižnostní důvod podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. tak byl naplněn.

Na dalším místě stěžovatel namítal, že se neztotožňuje se závěry krajského soudu stran vlastnictví vybraných výrobků, o jejichž zabrání bylo celním orgánem prvého stupně rozhodnuto. K tomu Nejvyšší správní soud konstatuje, že v daném typu žalobního řízení se nelze zabývat meritem sporu jako takového, tak jak to učinil krajský soud, když uvedl, že předložená soudní rozhodnutí jsou irelevantní z hlediska zodpovězení otázky, kdo je vlastníkem vybraných výrobků, a na základě toho dospěl k závěru, že celní orgán prvého stupně postupoval správně, pokud rozhodnutí o zabrání vybraných výrobků zaslal pouze osobě zúčastněné na řízení jakožto skladovateli. Z toho pak dovodil, že odvolání bylo stěžovatelem podáno jako osobou k tomu nepříslušnou a mělo být podle ustanovení § 49 odst. 2 písm. c) daňového řádu zamítnuto. V řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu podle ustanovení § 79 a násl. s. ř. s. je ovšem krajský soud povolán pouze k tomu, aby posoudil, zda je žalovaný správní orgán nečinný a zda jsou dány důvody pro to, aby mu byla uložena povinnost vydat v souladu se zákonem rozhodnutí ve věci samé či osvědčení. V žádném případě se nelze zabývat tím, zda měl být stěžovatel účastníkem řízení o zabrání vybraných výrobků. Podstatné je, že proti rozhodnutí o zabrání vybraných výrobků podal odvolání, o kterém musí být rozhodnuto (i kdyby snad mělo být zamítnuto bez meritorního projednání). Otázka vlastnictví vybraných výrobků, a s tím související účastenství stěžovatele na řízení, by mohla být podrobena soudnímu přezkumu až v rámci žaloby proti rozhodnutí o odvolání, které teprve bude nutno vydat. K tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2007, č. j. 4 Ans 8/2006 – 65.

V dalším řízení bude tedy krajský soud akceptovat pasivní žalobní legitimaci žalovaného a posoudí, zda je skutečně nečinný a zda jsou dány podmínky pro to, aby mu byla uložena povinnost o odvolání rozhodnout.

Již nad rámec nutného odůvodnění považuje Nejvyšší správní soud za nezbytné vyjádřit se k tomu, jakým způsobem má krajský soud postupovat, pokud by hodlal zavázat žalovaného povinností rozhodnout o odvolání. Jak již bylo uvedeno výše, odvolací orgán je nadán pravomocí rozhodnout o odvolání meritorním způsobem, tj. může odvolání zamítnout nebo může napadené rozhodnutí zrušit nebo změnit (§ 50 odst. 5 daňového řádu). Ustanovení § 50 odst. 3, *in fine* daňového řádu stanoví, že *[z]jistí-li odvolací orgán, že jsou splněny u správce daně prvního stupně podmínky pro rozhodnutí podle § 49 odst. 2, vrátí věc k rozhodnutí s odůvodněním a pokyny pro další řízení správci daně prvního stupně, který je právním názorem odvolacího orgánu vázán.* Z toho plyne, že žalovaný (celní orgán druhého stupně) nemůže sám zamítnout odvolání z procesních důvodů podle ustanovení § 49 odst. 2 daňového řádu, ale za tímto účelem je povinen věc vrátit celnímu orgánu prvého stupně k rozhodnutí s odůvodněním a závaznými pokyny; proti rozhodnutí celního orgánu prvého stupně takto vydanému je pak přípustné odvolání. Pokud by tedy žalovaný, kterému by byla eventuelně soudem uložena povinnost k vydání rozhodnutí, zjistil důvody pro vrácení věci dle citovaného ustanovení § 50 odst. 3 daňového řádu, nemohl by dostát v rozsudku uložené povinnosti vydat rozhodnutí. Dle názoru Nejvyššího správního soudu by ovšem postup ve smyslu ustanovení § 50 odst. 3 daňového řádu nebyl nerespektováním soudního rozhodnutí, neboť by byl zákonem předpokládanou reakcí na soudem uloženou povinnost ve věci konat, při současné nemožnosti postihnout rozsudkem všechny možné modality případu.

Co se týče námitky odvolávající se na ustanovení § 103 odst. 1 písm. b) s. ř. s., zde lze toliko konstatovat, že nebyla spojena s žádnou konkrétní skutkovou a právní argumentací, proto se jí zdejší soud nemohl meritorně zabývat.

Vzhledem k tomu, že Nejvyšší správní soud shledal existenci kasačního důvodu ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s., nezbylo mu, než rozsudek krajského soudu zrušit a věc mu vrátit k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1, věta první před středníkem s. ř. s.).

O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí ve věci (§ 110 odst. 2, věta první s. ř. s.).

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

V Brně dne 26. listopadu 2010

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu