

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudkyň JUDr. Barbary Pořízkové a Mgr. Daniely Zemanové v právní věci žalobce: **V. G.**, zastoupený Mgr. Martinem Keřtem, advokátem se sídlem Sladkovského 2059, Pardubice, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Brně**, se sídlem nám. Svobody 4, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 28. 7. 2010, č. j. 11053/10-1300-702127, ve věci nepovolení přezkoumání rozhodnutí, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 30. 9. 2010, č. j. 30 Af 96/2010 - 19,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

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

Odůvodnění:

Včas podanou kasační stížností se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhá zrušení v záhlaví uvedeného usnesení Krajského soudu v Brně (dále jen „krajský soud“), kterým tento soud odmítl jeho žalobu proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně (dále jen „žalovaný“) ze dne 28. 7. 2010, č. j. 11053/10-1300-702127, jímž žalovaný nepovolil přezkoumání rozhodnutí Finančního úřadu ve Vyškově (dále jen „finanční úřad“) ze dne 27. 11. 2009, č. j. 75769/09/341910705683, č. j. 75779/09/341910705683, č. j. 75783/09/341910705683, č. j. 75784/09/341910705683, č. j. 75786/09/341910705683, č. j. 75787/09/341910705683, č. j. 75789/09/341910705683,

č. j. 75790/09/341910705683, č. j. 75792/09/341910705683, č. j. 75793/09/341910705683, č. j. 75773/09/341910705683, podle § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Citovanými rozhodnutími finanční úřad dodatečně vyměřil stěžovateli daň z přidané hodnoty za zdaňovací období leden - duben 2006, říjen - listopad 2006, 1. – 4. čtvrtletí roku 2007 a 2. čtvrtletí roku 2008.

Krajský soud v záhlaví uvedeným usnesením odmítl žalobu stěžovatele podle § 46 odst. 1 písm. d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“ nebo „soudní řád správní“), neboť soudní přezkum výše uvedeného rozhodnutí žalovaného o nepovolení přezkoumání rozhodnutí finančního úřadu podle § 55b zákona o správě daní a poplatků není podle soudního řádu správního, konkrétně v návaznosti na jeho § 65 odst. 1, § 68 písm. e) a § 70 písm. a), přípustný. Krajský soud uvedl, že v daném případě žalovaný neshledal podmínky pro povolení přezkumu, a proto vydal rozhodnutí o jeho nepovolení. Přezkumné řízení podle § 55b zákona o správě daní a poplatků je mimořádným procesním prostředkem dozorčího práva, přičemž na meritorní projednání nemá daňový subjekt právní nárok. Dále uvedl, že předmětné rozhodnutí o nepovolení přezkumu není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť nemohlo zasáhnout do veřejných subjektivních práv stěžovatele. Krajský soud doplnil, že přezkumné řízení se skládá ze dvou fází. V první fázi se rozhoduje o tom, zda jsou splněny podmínky pro povolení přezkumu, ve druhé fázi, jsou-li podmínky splněny, se znovu rozhoduje o tom, zda původní, tj. přezkoumávané, rozhodnutí bude změněno, zrušeno nebo potvrzeno. Soudnímu přezkumu podléhá až rozhodnutí vydané ve druhé fázi přezkumného řízení, zasáhne-li toto nové rozhodnutí do subjektivních oprávnění a povinností daňového subjektu.

Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody uvedené v § 103 odst. 1 písm. a), b), d) a e) s. ř. s. Má za to, že krajský soud měl povinnost o jeho žalobě meritorně rozhodnout, nikoli ji odmítnout, neboť pro povolení přezkumu byly splněny podmínky uvedené v § 55b a 56a zákona o správě daní a poplatků. Je přesvědčen, že má zákonný nárok na to, aby bylo rozhodnutí žalovaného přezkoumáno v soudním řízení. Stejně jako v žalobě trvá na tom, že rozhodnutí žalovaného je nepřezkoumatelné, nesrozumitelné, nezákonné a nicotné. V této souvislosti uvádí, že není možné, aby soudní moc takové rozhodnutí tolerovala. Nesouhlasí se závěry krajského soudu, že se v daném případě jednalo o mimořádný procesní prostředek dozorčího práva, naopak je názoru, že se jedná o řádný mimořádný opravný prostředek.

Dále v kasační stížnosti rekapituluje obsah své žaloby, v níž rozporoval zákonnost rozhodnutí žalovaného. Uvedl, že rozhodnutí žalovaného obsahuje ve své výrokové části a v samostatném záhlaví zjevné a zásadní vady, které činí předmětné rozhodnutí nepřezkoumatelným, nejednoznačným a matoucím, a proto

by mělo být takové rozhodnutí soudem zrušeno. Rovněž namítal, že celé řízení vykazuje vážné vady. Poukazuje především na absenci uvedení § 55b zákona o správě daní a poplatků, podle něhož se přezkoumání řídí, ve výrokové části či v záhlaví předmětného rozhodnutí žalovaného. Další vadou je skutečnost, že v napadeném rozhodnutí nebyla původní rozhodnutí finančního úřadu potvrzena, ačkoliv tak být učiněno v souladu s § 55b citovaného zákona mělo. Takové vady činí podle stěžovatele rozhodnutí žalovaného nicotným. V žalobě stěžovatel dále upozornil na to, že daňová kontrola zahájená proti jeho osobě byla zahájena bezdůvodně, toliko na základě urgencí, výzev a dotazů orgánů činných v trestním řízení, což je v rozporu s judikaturou Ústavního soudu. Na základě výše uvedených důvodů stěžovatel navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadené usnesení krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

Nejvyšší správní soud přezkoumal kasační stížností napadené usnesení krajského soudu z důvodů v této stížnosti uplatněných a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Dříve než Nejvyšší správní soud přistoupil k věci samotné, upřesňuje stěžovatelem provedenou kvalifikaci jeho kasačních důvodů. Stěžovatel v kasační stížnosti uplatňuje důvody podle § 103 odst. 1 písm. a), b), d) a e) s. ř. s. Těmito důvody jsou nezákonnost spočívající v nesprávném posouzení právní otázky soudem v předcházejícím řízení; dále vady řízení spočívající v tom, že skutková podstata, z níž správní orgán v napadeném rozhodnutí vycházel, nemá oporu ve spisech nebo je s nimi v rozporu, nebo že při jejím zjišťování byl porušen zákon v ustanoveních o řízení před správním orgánem takovým způsobem, že to mohlo ovlivnit zákonnost, a pro tuto důvodně vytýkanou vadu soud, který ve věci rozhodoval, napadené rozhodnutí správního orgánu měl zrušit, přičemž za takovou vadu řízení se považuje i nepřezkoumatelnost rozhodnutí správního orgánu pro nesrozumitelnost. Stěžovatel do těchto důvodů zahrnul rovněž nepřezkoumatelnost spočívající v nesrozumitelnosti nebo nedostatku důvodů rozhodnutí, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek nezákonné rozhodnutí o věci samé, a naposledy také nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu nebo o zastavení řízení. V souladu s ustálenou judikaturou zdejšího soudu je však nutno konstatovat, že z povahy věci v daném případě přichází v úvahu podání kasační stížnosti pouze z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., tj. z důvodu nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu. Uvedené vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 - 98, publikovaného pod č. 625/2005 Sb. NSS, dle kterého rozhodne-li krajský soud, že se v soudním řízení nebude pokračovat a vydá usnesení o odmítnutí návrhu, potom „v *takovém případě však z povahy věci pro stěžovatele přicházejí v úvahu pouze kasační důvody dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., spočívající v tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu, přičemž pod tento důvod spadá také případ, kdy vada řízení před*

soudem měla nebo mohla mít za následek vydání nezákonného rozhodnutí o odmítnutí návrhu“. Právě uvedené je nutno aplikovat rovněž v daném případě, kdy byla žaloba stěžovatele na soudní přezkum rozhodnutí žalovaného o nepovolení přezkoumání rozhodnutí finančního úřadu podle § 55b zákona o správě daní a poplatků soudem odmítnuta. Zdejší soud dodává, že kasační důvod obsažený v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. v sobě z povahy věci zahrnuje také důvody, které stěžovatel v kasační stížnosti uvádí. Takové upřesnění kvalifikace kasačních důvodů však zdejšímu soudu nijak nebrání v meritorním projednání věci.

Při přezkumu napadeného usnesení Nejvyšší správní soud vycházel především z následujících ustanovení.

Podle § 55b odst. 1 zákona o správě daní a poplatků *může být na žádost daňového subjektu nebo z úřední povinnosti rozhodnutí správce daně, které je v rozporu s právními předpisy nebo se zakládá na podstatných vadách řízení, a okolnosti nasvědčují tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši, zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno*.

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, může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.*

Ustanovení § 68 písm. e) s. ř. s. stanoví, že *žaloba je nepřípustná, domáhá-li se přezkoumání rozhodnutí, které je z přezkoumání podle tohoto nebo zvláštního zákona vyloučeno.*

Podle § 70 písm. a) s. ř. s. *jsou ze soudního přezkoumání vyloučeny úkony správního orgánu, které nejsou rozhodnutími.*

V prvé řadě se zdejší soud zabýval zásadní otázkou, zda je předmětné rozhodnutí o nepovolení přezkumu podle § 55b zákona o správě daní a poplatků skutečně vyloučeno ze soudního přezkumu na základě § 70 písm. a) s. ř. s., tj. z důvodů, že není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., a zda byl krajský soud oprávněn žalobu stěžovatele podle § 46 odst. 1 písm. d) citovaného zákona odmítnout. Problematikou povahy rozhodnutí o nepovolení přezkumu se Nejvyšší správní soud již mnohokrát zabýval. Bylo tomu tak mimo jiné v usnesení ze dne 29. 4. 2003, č. j. 6 A 153/2002 - 18, publikovaném pod č. 14/2003 Sb. NSS, v usnesení ze dne 12. 6. 2003, č. j. 7 A 54/2002 - 30, v usnesení ze dne 25. 6. 2003, č. j. 5 A 143/2002 - 98, a také v rozsudku ze dne 19. 12. 2006, č. j. 1 Afs 56/2004 - 114, publikovaném pod č. 1113/2007 Sb. NSS, a ze dne 4. 12. 2007, č. j. 9 Afs 75/2007 - 80 (všechna zde uvedená rozhodnutí Nejvyššího

správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Zdejší soud při rozhodování o dané věci vycházel z této konstantní judikatury.

Pro posouzení přípustnosti soudního přezkumu předmětného rozhodnutí je zásadní, aby tento správní akt splňoval atributy rozhodnutí podle § 65 s. ř. s. Je tedy nutno posoudit, zda takové rozhodnutí žalovaného daňovému subjektu, resp. stěžovateli, zakládá, mění, ruší nebo závazně určuje práva nebo povinnosti. Pouze za podmínky, že by tomu tak bylo, podléhalo by předmětné rozhodnutí soudnímu přezkumu. Podle Nejvyššího správního soudu rozhodnutí žalovaného ve věci žádosti o povolení přezkoumání takovým rozhodnutím není, přičemž na věci nic nemění ani skutečnost, že byl předmětný správní akt, jímž bylo o nepovolení předmětného přezkumu rozhodnuto, označen jako rozhodnutí. Pro posouzení povahy tohoto správního aktu je totiž podstatné, že toto „rozhodnutí" nijak nezasáhlo do subjektivních hmotněprávních oprávnění a povinností stěžovatele. Tímto rozhodnutím žalovaný pouze vyjádřil, že se věcí dále zabývat nebude a že původní pravomocná rozhodnutí finančního úřadu se nijak nemění. Pokud se tedy rozhodnutí finančního úřadu, na jejichž základě byly stěžovateli určité povinnosti uloženy, nijak nezměnilo, logicky z daného vyplývá, že se tak ani nijakým způsobem nemohly změnit jakákoliv jeho práva a povinnosti. V souladu s ustálenou judikaturou tak zdejší soud setrvává na názoru, že zamítnutí žádosti stěžovatele o přezkoumání rozhodnutí finančního úřadu, resp. nepovolení jejich přezkoumání, není rozhodnutím způsobilým zasáhnout jeho subjektivní práva.

Vzhledem k tomu, že předmětné rozhodnutí žalovaného o nepovolení přezkumu podle § 55b zákona o správě daní a poplatků nelze považovat za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s., nelze než uvést, že soudní přezkum takového správního aktu, resp. individuálního správního aktu, je na základě § 70 písm. a) s. ř. s. vyloučen, neboť z tohoto ustanovení vyplývá, že *ze soudního přezkoumání jsou vyloučeny úkony správního orgánu, které nejsou rozhodnutími*. Je-li tedy předmětný individuální správní akt vyloučen ze soudního přezkumu a krajský soud žalobu směřující proti tomuto správnímu aktu na základě § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítl pro nepřípustnost, učinil tak zcela v souladu se zákonem. Ve světle předestřeného Nejvyšší správní soud konstatuje, že nelze stěžovateli přisvědčit, má-li za to, že byl krajský soud povinen se jeho žalobou zabývat meritorně.

Zdejší soud dodává, že krajský soud zcela správně ve svém usnesení uvedl, že o zásahu do subjektivních chráněných práv lze hovořit až v rámci rozhodnutí, které by bylo výsledkem druhé fáze přezkumného řízení, tj. po povolení přezkumu. Jednalo by se tak o rozhodnutí, které by bylo výsledkem „nově" otevřeného řízení, v případě, že by bylo způsobilé subjektivní práva a povinnosti daňového subjektu změnit, zrušit nebo založit.

Nad rámec rozhodnutí Nejvyšší správní soud poznamenává, že o zásahu do subjektivních chráněných práv při rozhodování o povolení či nepovolení

přezkoumání daňového rozhodnutí lze uvažovat pouze v případě, že by bylo přezkumné řízení nařízeno správcem daně ex offo. Jak vyplývá z rozsudku zdejšího soudu ze dne 4. 12. 2007, č. j. 9 Afs 75/2007 - 80, je tomu tak proto, že rozhodnutí o nařízení přezkumu daňového rozhodnutí, jež instančně vyšší správce daně vydává z úřední povinnosti, a to na základě podnětu kteréhokoliv správce daně, může představovat zásah do právní sféry daňového subjektu a tedy zakládat žalobní legitimaci podle § 65 odst. 1 s. ř. s. Nařídí-li instančně vyšší správce daně přezkoumání daňového rozhodnutí, znamená to, že dospěl k závěru, že toto rozhodnutí je v rozporu s právními předpisy (nebo se zakládá na podstatných vadách řízení) a zároveň, že okolnosti nasvědčují tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši. Tímto právním názorem je přitom správce daně, který rozhodl v posledním stupni a který pak rozhoduje ve fázi samotného přezkumného řízení, ve smyslu § 55b odst. 6, věta druhá, zákona o správě daní a poplatků vázán, to znamená, že tak má závazně vyřešenu především otázku protiprávnosti napadeného rozhodnutí a nemůže sám dospět k závěru opačnému. Stejně tak ani daňový subjekt se nemůže proti tomuto závěru nijak bránit, neboť mu to zakazuje § 55b odst. 5, věta druhá, zákona o správě daní a poplatků a v rámci přezkumné fáze mu právo bránit se upírá vázanost správce daně, provádějícího přezkumné řízení, právním názorem vysloveným v rozhodnutí o nařízení přezkumu. Jestliže tedy instančně vyšší správce daně nařídí přezkum daňového rozhodnutí, a to rozhodnutím, v němž se závazně vyslovuje o protiprávnosti rozhodnutí původního, nebo o podstatných vadách řízení, jež mu předcházely, zasahuje tím do právní sféry daňového subjektu. Tento zásah je o to důraznější, že prolamuje právní moc původního daňového rozhodnutí, tj. ve smyslu § 55b odst. 5 zákona o správě daní a poplatků má rozhodnutí o nařízení přezkumu odkladné účinky vůči rozhodnutí přezkoumávanému; v důsledku toho nastává v právní sféře daňového subjektu nejistota ohledně výše jeho daňové povinnosti. Tyto důsledky ve svém souhrnu zakládají žalobní legitimaci daňového subjektu podle § 65 odst. 1 s. ř. s., tj. možnost bránit se proti rozhodnutí o nařízení přezkumu soudní cestou. Z právě předestřeného je tedy zřejmé, že v takovém případě se jedná o situaci zcela odlišnou od situace v právě projednávané věci, přičemž je nutno tyto dva případy od sebe odlišovat.

Následně se Nejvyšší správní soud zabýval námitkou stěžovatele, že z ustanovení § 55b zákona o správě daní a poplatků vyplývá za splnění v něm stanovených podmínek de facto právní nárok na přezkum ve smyslu citovaného ustanovení. Zároveň posuzoval s tím související nesouhlas stěžovatele, že se v případě přezkumu podle citovaného ustanovení jedná o mimořádný opravný prostředek. K otázce povahy § 55b zákona o správě daní a poplatků se již dříve Nejvyšší správní soud vyjadřoval v rozsudku ze dne 19. 12. 2006, č. j. 1 Afs 56/2004 - 114, publikovaném pod č. 1113/2007 Sb. NSS. V tomto rozhodnutí dospěl k závěru, že „*přezkoumávání daňových rozhodnutí postupem podle pozitivní právní úpravy § 55b d. ř.* [zákona o správě daní a poplatků – pozn. Nejvyššího správního soudu] *vykazuje všechny znaky tradičního dozorčího oprávnění,*

formulované doktrínou (...) Ustanovení § 55b d. ř. (...) svou textací i systematickým řazením zřetelně naznačuje, že zákonodárce nepomýšlel na to, ‚žádost' konstruovat jako – lhostejno jaký – opravný prostředek, jsoucí v dispozici účastníka řízení. Pokud by se ustanovení mělo tímto způsobem vykládat, vznikl by tu mimo jiné nevysvětlitelný a nelogický rozpor s institutem řádných opravných prostředků (§ 48 a násl. d. ř.) co do lhůt, rozsahu přezkumu atd. Naproti tomu výkon dozorčího práva slouží k ochraně práva objektivního a vykoná se z moci úřední. H. správně upozorňuje, že řádné provedení dozorčího práva může sice fakticky ‚jít k duhu' i občanům, je to ale jen důsledek jeho výkonu, nikoli zamýšlený účel. Dozorčí právo může být vykonáno i proti vůli účastníků či zájemníků a také na jejich újmu. Há. poznamenal, že projev dozorčí moci se zásadně uskutečňuje z úředního podnětu; účastník či jiná osoba na to nemá právní vliv, třebaže právní předpisy počítají s tím, že interesent či účastník (připomíná se, že i osoba třetí či jiný správní orgán atd.) může úřad na věc upozornit. Takový podnět (podle staršího práva např. tzv. ‚dozorčí stížnost') však není opravným prostředkem, ale právě jen upozorněním dozorčího úřadu". Zdejší soud nemá důvodu odklonit se od citovaného rozsudku Nejvyššího správního soudu a setrvává ve shodě s předchozí judikaturou na tom, že přezkoumávání daňových rozhodnutí není opravným prostředkem, ale nápravným prostředkem správního dozoru. Není to nic neobvyklého, protože takové prostředky při výkonu dozoru běžně užívají správní orgány jako organickou formu své činnosti, a to při tzv. vnitřní dozorčí činnosti.

Daný názor vyslovil rovněž Ústavní soud ve svém plenárním stanovisku ze dne 19. 12. 2000, sp. zn. Pl. ÚS-st 12/2000, ve kterém uvedl, že „*je třeba mít na paměti, že se v souzeném případě jedná o dvojí prostředky ochrany práva. Jednak jsou tu prostředky instanční (řádné) a mimořádné (obnova řízení), jednak soudní (správní žaloba) - tedy prostředky, které může strana využít (má na ně tak říkajíc právní nárok). Vedle toho existují i prostředky jiné, dozorčí, mezi něž patří právě přezkoumání podle § 55b daňového řádu. Ty slouží k ochraně objektivního práva a strana na ně nárok nemá*". Ve stejném smyslu se ubírala i následná četná judikatura Ústavního soudu, přičemž rovněž v posledním usnesení Ústavního soudu ze dne 25. 6. 2009, sp. zn. II. ÚS 874/09, týkajícím se problematiky § 55b zákona o správě daní a poplatků, byl vyjádřen stejný názor. „*Daňové řízení probíhá v režimu daňového řádu, který upravuje možnost podávat proti daňovým rozhodnutím řádné opravné prostředky a mimořádné opravné prostředky, kam patří též přezkoumávání rozhodnutí podle § 55b tohoto zákona. Podle tohoto ustanovení může být v řízení o přezkoumání daňového rozhodnutí vadné pravomocné rozhodnutí zrušeno, změněno či nahrazeno rozhodnutím jiným, a to na základě žádosti daňového subjektu či podnětu kteréhokoliv správce daně. O povolení či nařízení přezkoumání rozhoduje instančně vyšší orgán, nové řízení provede správce daně, který rozhodoval v posledním stupni. Jak již Nejvyšší správní soud uvedl, řízení o přezkoumání příslušného rozhodnutí tvoří dvě fáze. Nejprve se rozhoduje, zda bude vůbec přezkoumání povoleno či nařízeno, a teprve v případě kladné odpovědi se rozhoduje o zrušení či změně původního rozhodnutí. Nejsou-li k tomu důvody, přezkoumávání není nařízeno či povoleno. Neúspěšný žadatel je o tom vyrozumíván formálním úkonem ve formě procesního rozhodnutí o nepovolení*

přezkoumání. Přes takto formalizovaný postup zůstává přezkoumání rozhodnutí mimořádným prostředkem dozorčího práva, kde - na rozdíl od řádných opravných prostředků - nemá žadatel právní nárok na jeho věcné projednání". Z uvedeného jasně vyplývá, že neužil-li správní orgán své dozorčí oprávnění, nijak tím nezasáhl do subjektivního práva stěžovatele, protože tu žádné subjektivní právo na výkon dozorčího oprávnění není.

Institut přezkumného řízení nelze považovat za jakousi „nástavbu" řádných opravných prostředků, neboť potom by byl zcela rozporován účel řádných opravných prostředků. Pokud by § 55b zákona o správě daní a poplatků měl nárokovou povahu, znamenalo by to, že by daňový subjekt nebyl nucen dbát svých práv a povinností využívat řádných opravných prostředků, neboť by měl vždy v „záloze" záruku pro uplatnění institutu přezkoumání rozhodnutí daňového orgánu, čímž by byl smysl řádných opravných prostředků a v rámci nich stanovených lhůt zcela bezúčelný (k tomu srovnej rovněž rozsudek ze dne 4. 12. 2007, č. j. 9 Afs 75/2007 - 80). Nejvyšší správní soud dodává, že podmínky stanovené v citovaném ustanovení je nutno chápat jako podmínky omezující pravomoc správních orgánů, kdy pouze za existence těchto podmínek je správní orgán oprávněn přezkumné řízení povolit, a tak případně zasahovat do již pravomocných rozhodnutí. Je tedy zřejmé, že v souladu nejen s judikaturou Nejvyššího správního soudu, ale i s ustálenou judikaturou Ústavního soudu, nelze námitku stěžovatele o nárokovosti přezkumného řízení za splnění podmínek uvedených v § 55b zákona o správě daní a poplatků považovat za důvodnou.

Na závěr zdejší soud dodává, že pokud krajský soud dospěl k závěru, že žalobu stěžovatele je nutno z důvodů výše uvedených odmítnout podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. v návaznosti na § 68 písm. e) a § 70 písm. a) téhož zákona, neshledal zdejší soud na jeho postupu žádné pochybení. V této souvislosti zdejší soud uvádí, že za takové situace není vůbec možné nicotnost rozhodnutí žalovaného přezkoumávat. Z judikatury Nejvyššího správního soudu totiž vyplývá, že v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu může soud vyslovit nicotnost rozhodnutí správního orgánu jen za procesního předpokladu, že žaloba sama není nepřípustná podle § 46 odst. 1 písm. d) a § 68 s. ř. s. (k tomu srovnej rozsudek ze dne 21. 4. 2005, č. j. 4 As 31/2004 - 53, publikovaný pod č. 619/2005 Sb. NSS). Daný závěr byl Nejvyšším správním soudem potvrzen v rozsudku ze dne 27. 11. 2008, č. j. 2 As 53/2007 - 111, ve kterém se zabýval problematikou přezkumu nicotnosti v případě absence podmínky řízení. V citovaném rozsudku se Nejvyšší správní soud zabýval otázkou, „*zda právě případná námitka nicotnosti správního rozhodnutí nepředstavuje výjimku z výše uvedených zásad omezujících přezkum rozhodnutí o zamítnutí opožděného odvolání pouze na otázku opožděnosti podaného opravného prostředku. Nejvyšší správní soud dospěl k závěru, že tomu tak není přesto, že vzal v úvahu, jak závažnými vadami nicotné správní rozhodnutí trpí a že zde existuje veřejný zájem na deklarování této nicotnosti. Jak však vyplývá z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 4 As 31/2004 - 53, publikovaného pod č.*

619/2005 Sb. NSS, správní soud může vyslovit nicotnost rozhodnutí správního orgánu pouze za předpokladu, že jsou v dané věci splněny veškeré podmínky řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu. Obdobný závěr vyplývá rovněž z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 3. 2005, č. j. 7 Afs 17/2005 - 42, www.nssoud.cz či z rozsudku ze dne 22. 8. 2006, č. j. 5 As 67/2005 - 88, www.nssoud.cz.“

Nejvyšší správní soud uzavírá, že v daném případě krajský soud věc zcela správně posoudil, když neshledal podmínky řízení za splněné, věcí se meritorně nezabýval a žalobu odmítl. V takovém případě tedy úspěšnost námitky nicotnosti rozhodnutí správního orgánu nepřipadá v úvahu, neboť se k ní mohou soudy vyjadřovat teprve až při věcném přezkumu. Na tom nic nemění ani skutečnost, že vyslovit nicotnost rozhodnutí pro jeho vady musí soud ex offo, tj. z moci úřední, aniž by musel nařizovat jednání. Nejvyššímu správnímu soudu v nyní projednávané věci přísluší přezkoumat, zda krajský soud věc posoudil správně. Jak bylo uvedeno výše, v postupu krajského soudu neshledal žádné pochybení, a proto se ani zdejší soud v tomto řízení nemůže námitkou nepřezkoumatelnosti, nesrozumitelnosti, nezákonnosti a nicotnosti rozhodnutí žalovaného zabývat.

Nejvyšší správní soud napadené usnesení krajského soudu přezkoumal v souladu s § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. a ze všech shora uvedených důvodů dospěl k závěru, že kasační stížnost stěžovatele není důvodná, proto ji podle § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl. O věci přitom rozhodl bez jednání postupem podle § 109 odst. 1 s. ř. s., dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s., podle 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. Účastníku řízení podle obsahu spisu žádné náklady řízení nevznikly, proto soud rozhodl 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 26. ledna 2011

JUDr. Radan Malík
předseda senátu