

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy senátu JUDr. Tomáše Langáška (soudce zpravodaj), soudce JUDr. Petra Průchy a soudkyně Mgr. Jany Brothánkové v právní věci žalobce: **M. M.,** zastoupený JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem, se sídlem Šaldova 34/466, Praha 8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, týkající se žaloby proti rozhodnutí žalovaného ze dne 10. dubna 2015, č. j. 10170/15/5100-41459-711232, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 23. března 2018, č. j. 6 Af 44/2015 - 33,

takto:

I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 23. března 2018, č. j. 6 Af 44/2015 - 33, **se ruší.**

II. Žaloba **se odmítá.**

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

Odůvodnění:

I. Vymezení případu

[1] Specializovaný finanční úřad (dále též „správce daně) vydal dne 16. září 2014 rozhodnutí č. j. 195405/14/4000-27901-107540 o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem dlužníka – společnosti V. A., G. S. 1, K., S. r. N., organizační složka: V. A. – organizační složka, P. 636, D. B. (dále jen „V.“). Zástavní právo bylo zřízeno k zajištění dlužníkem neuhrazené daně z přidané hodnoty evidované správcem daně ke dni 15. září 2014 ve výši 80 839 160 Kč.

[2] Rozhodnutím o opravě zřejmých nesprávností ze dne 7. října 2014, č. j. 212279/14/4000-27900-107911 Specializovaný úřad opravil chybu v psaní v označení

jednoho z pozemků, k nimž bylo zástavní právo zřízeno (namísto označení KN 356/14 bylo nesprávně uvedeno KN 356/64). Označení daňového subjektu – příjemce rozhodnutí bylo stejné jako v rozhodnutí o zřízení zástavního práva.

[3] Společnost V. podala proti rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností odvolání. Namítala, že správce daně označil jako příjemce rozhodnutí a zároveň daňový subjekt organizační složku zahraniční právnické osoby, která však nemá právní subjektivitu, což činí jeho rozhodnutí nicotným. Napadené rozhodnutí navíc měla vydat neoprávněná osoba.

[4] Žalovaný se nejprve zabýval podnětem společnosti V. na prohlášení nicotnosti rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností, nicméně dne 19. listopadu 2014 jej odložil.

[5] Rozhodnutím označeným v záhlaví žalovaný odvolání společnosti V. zamítl. Přisvědčil společnosti V., že odštěpný závod nemá právní osobnost a nemůže daňovým subjektem, nicméně příjemcem napadeného rozhodnutí byla zahraniční právnická osoba – společnost V. A., údaje o jejím odštěpném závodu (dříve organizační složce) sloužily pouze k její bližší identifikaci. Napadené rozhodnutí podepsala vedoucí odboru správy platebních povinností správce daně, která k tomu byla oprávněna na základě Podpisového řádu Finanční správy České republiky ve spojení s Podpisovým řádem Specializovaného finančního úřadu a jeho územních pracovišť.

[6] Dne 1. února 2015 bylo se společností V. A. zahájeno hlavní insolvenční řízení (usnesení Okresního soudu Wilheim sp. zn. IN X). Insolvenčním správcem byl ustanoven M. M., advokát, který podal dne 10. června 2015 proti rozhodnutí žalovaného žalobu, jíž se domáhal vyslovení nicotnosti rozhodnutí žalovaného i jemu předcházejícího rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu, eventuálně zrušení těchto rozhodnutí.

[7] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) tuto žalobu zamítl v záhlaví označeným rozsudkem. Nejprve upozornil, že žalobce nebrojí proti podstatě napadeného rozhodnutí, jímž je oprava chyby v psaní v rozhodnutí o zřízení zástavního práva. Žalobní námitky jsou zcela totožné s těmi, které žalobce uplatnil právě proti rozhodnutí o zřízení zástavního práva, přičemž tuto žalobu městský soud zamítl rozsudkem ze dne 20. března 2018, č. j. 6 Af 40/2015 - 37. S odkazem na toto rozhodnutí proto městský soud konstatoval, že příjemcem rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností byla zahraniční společnost V., nikoli její odštěpný závod. Její identifikační údaje jsou obsaženy v záhlaví rozhodnutí a údaje o odštěpném závodu, jehož prostřednictvím tato společnost působí v České republice, je pouze doplňují. Ani skutečnost, že správce daně převzal označení vlastníka dotčených nemovitých věcí z katastru nemovitostí, nesvědčí o tom, že by považoval za daňový subjekt odštěpný závod. Městský soud připomenul, že pouhé vadné označení adresáta nezpůsobuje nicotnost rozhodnutí. Nepřisvědčil ani námitce, že by napadené rozhodnutí bylo neurčité co do označení daňového subjektu, vlastníka nemovitostí a daňového dlužníka. Zástavní právo vzniklo v souladu se zákonem okamžikem doručení rozhodnutí o jeho zřízení katastrálnímu úřadu. Námitku nepříslušnosti Specializovaného finančního úřadu posoudil městský soud rovněž jako nedůvodnou. Napadená rozhodnutí podepsaly osoby k tomu oprávněné na základě podpisových řádů správce daně a žalovaného. Ani zamítnutí návrhu správce daně na vklad

zástavního práva do katastru nemovitostí (z důvodů absence časového razítka na návrhu) nemá na zákonnost napadených rozhodnutí vliv.

II. Kasační stížnost a průběh řízení o ní

[8] Žalobce (dále též „stěžovatel“) podal proti rozsudku krajského soudu včas kasační stížnost. Zdůraznil, že daňovým subjektem ve smyslu zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, ve znění pozdějších předpisů, může být pouze fyzická či právnická osoba. Jako daňový subjekt však byl v roce 2004 registrován odštěpný závod zahraniční právnické osoby V., který nemá právní osobnost. Odštěpnému závodu, nikoli společnosti V., bylo přiděleno daňové identifikační číslo (DIČ). Přidělení DIČ má konstitutivní charakter. V tomto případě tvoří kořen DIČ identifikační číslo odštěpného závodu, nikoli společnosti V.. Tento stav zůstal zachován i po „přeregistraci“ daňového subjektu ke Specializovanému finančnímu úřadu v roce 2012. Orgány finanční správy vždy jednaly s odštěpným závodem, přičemž v jiných případech běžně jednají přímo se zahraničními právnickými osobami, registrují je k dani a přidělují jim DIČ. Úvahy městského soudu ohledně označení příjemce napadených rozhodnutí považuje stěžovatel za irelevantní, podstatné je právě to, jaký subjekt (v tomto případě non-subjekt) byl k dani registrován. Označení společnosti V. jako příjemce rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností by zakládalo jeho nepřezkoumatelnost, neboť neodpovídá registraci k dani z přidané hodnoty. Stěžovatel uznává, že některé daňové hmotněprávní předpisy přiznávají odštěpným závodům právní subjektivitu (například v oblasti daně z příjmů a silniční daně), zákon o dani z přidané hodnoty tak však nečiní, a proto odštěpné závody nemohou být ani subjekty daňového řízení týkajícího se daně z přidané hodnoty. Rozsudek městského soudu je v tomto směru nepřezkoumatelný.

[9] Stěžovatel dále namítl, že se nedomáhal rozhodnutí o registraci a „přeregistraci“ k dani z přidané hodnoty, jak městský soud nesprávně dovodil, pouze těmito rozhodnutími argumentoval.

[10] Stěžovatel též upozornil na rozpor mezi příjemcem napadeného rozhodnutí a tím, kdo je v katastru nemovitostí zapsán jako vlastník nemovitostí dotčených zřízením zástavního práva. Příjemcem rozhodnutí je ten, komu je přiznáváno právo nebo ukládána povinnost, což je v souladu se zápisem v katastru nemovitostí odštěpný závod společnosti V., jenž však nemůže být subjektem vlastnického práva. Chybný zápis v katastru považuje stěžovatel pro posouzení předmětu tohoto řízení za nepodstatný. Zástavní právo nemohlo vzniknout doručením rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu katastrálnímu úřadu, neboť jako vlastník dotčených nemovitostí byl zapsán non-subjekt. Stěžovatel též trvá na tom, že zamítnutím návrhu na vklad ze strany katastrálního úřadu zástavní právo zaniklo.

[11] Jelikož dle názoru stěžovatele není postaveno najisto, kdo byl daňovým subjektem, nelze mít za jednoznačně vyřešenou ani otázku místní příslušnosti Specializovaného finančního úřadu. Společnost V. je daňovým nerezidentem, které § 11 odst. 2 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve znění pozdějších předpisů, vymezující příslušnost Specializovaného finančního úřadu, nezmiňuje.

[12] Stěžovatel nesouhlasí ani se závěry městského soudu ohledně podpisu napadených rozhodnutí. Zdůraznil, že Organizační řád Finanční správy České republiky je předpisem vyšší právní síly než podpisové řády jednotlivých finančních úřadů, a měl by tedy mít přednost. Na rozdíl od podpisových řádů je navíc Organizační řád přístupný veřejnosti. Uveřejnění Organizačního řádu umožňuje daňovým subjektům ověřit, zda osoba, která vůči nim za orgány finanční správy jedná, je k tomu oprávněna. Dle Organizačního řádu jednají jménem orgánů finanční správy vedoucí zaměstnanci v rámci své působnosti – v případě Specializovaného finančního úřadu jde o jeho ředitele, za určitých podmínek i zástupce ředitele. Z odůvodnění rozsudku městského soudu stěžovatel dovozuje, že soud vycházel z podpisového řádu žalovaného, který měl být součástí spisu. Za tímto účelem však měl vést řádné dokazování při jednání, přičemž měl konfrontovat obsah podpisových řádů s Organizačním řádem, na který se stěžovatel v žalobě odvolával. Ve vztahu k postupu žalovaného městský soud sice upozornil na rozdíl mezi dokazováním a ověřováním skutečností, avšak nijak jej nerozvedl. Stěžovatel přitom dovozuje, že k ověřování skutečností dochází právě dokazováním. Žaloba navíc zpochybňovala i podpis rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu, jímž se městský soud vůbec nezabýval. Navíc jmenoval osobu, která se řízení před žalovaným vůbec neúčastnila.

[13] Ze všech těchto důvodů stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil napadený rozsudek městského soudu, vyslovil nicotnost rozhodnutí žalovaného i rozhodnutí Specializovaného finančního úřadu a přiznal stěžovateli náhradu nákladů řízení. Pro případ, že by soud neshledal důvod pro vyslovení nicotnosti napadených rozhodnutí, stěžovatel navrhl, aby obě rozhodnutí orgánů finanční správy zrušil a věc jim vrátil k dalšímu řízení. V dalším eventuálním petitu stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil pouze rozsudek městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[14] Ke kasační stížnosti stěžovatel přiložil rozhodnutí o registraci jiné zahraniční právnické osoby k dani z přidané hodnoty (včetně rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností), rozhodnutí o jejím zápisu do obchodního rejstříku ve Velké Británii (kopii i úřední překlad) a souhlas této společnosti s použitím vybraných částí rozhodnutí v daňovém řízení pro účely soudního řízení, tři výpisy z registru plátců daně z přidané hodnoty (již zmíněná a další zahraniční právnická osoba a společnost V., vyjádření žalovaného k žalobám stěžovatele projednávaným městským soudem v řízení sp. zn. 8 Af 53/2016, 9 Af 41/2016 a 6 Af 39/2016 a tři vyrozumění o právní moci rozhodnutí o zrušení zástavního práva ze dne 23. března 2017 adresovaná společnosti V.

[15] Žalovaný považuje kasační stížnost za nedůvodnou a navrhl ji zamítnout. Na obou rozhodnutích byla jako daňový subjekt označena zahraniční společnost V. Taktéž DIČ bylo přiděleno této právnické osobě a nic na tom nemůže změnit, že toto DIČ odpovídá identifikačnímu číslu jejího odštěpného závodu. Při návrhu na vklad vlastnického práva do katastru nemovitostí musel správce daně respektovat údaje zapsané v katastru, na něž nemá žádný vliv. Vlastníkem dotčených nemovitostí a daňovým subjektem byla tatáž osoba. Zástavní právo vzniklo doručením návrhu katastrálnímu úřadu, neprovedení vkladu brání pouze jeho účinkům vůči třetím osobám. Specializovaný finanční úřad je příslušným správcem daně společnosti V. od roku 2012, kdy došlo ke změně místní příslušnosti. Podpisové řády, z nichž městský soud vycházel, byly součástí správního spisu. Ověření, zda byla rozhodnutí podepsána oprávněnou osobou, není prováděním nových důkazů.

[16] Nejvyšší správní soud zaslal vyjádření žalovaného na vědomí stěžovateli, který nevyužil svého práva podat k němu repliku.

III. Posouzení kasační stížnosti Nejvyšším správním soudem

[17] Nejvyšší správní soud kasační stížnost posoudil a dospěl k závěru, že není důvodná. Zjistil však jiný důvod pro zrušení napadeného rozsudku městského soudu.

[18] Na úvod Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že předmětem tohoto řízení není rozhodnutí o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem dlužníka – společnosti V., nýbrž rozhodnutí o opravě zřejmé nesprávnosti (chybě v číselném označení jednoho z pozemků, k němuž bylo zástavní právo zřízeno). Činí tak proto, že stěžovatel tento rozdíl v žalobě v zásadě pominul a v reakci na jeho žalobní námitky mezi oběma rozhodnutími nerozlišoval ani městský soud.

[19] Podle § 104 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, opraví správce daně *zřejmé chyby v psaní a počtech a jiné zřejmé nesprávnosti ve vyhotovení rozhodnutí opravným rozhodnutím*. Předchůdcem tohoto ustanovení byl § 56 odst. 1 písm. b) ve spojení s odst. 3 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, který umožňoval opravit zřejmé nesprávnosti v rozhodnutí, došlo-li ke zřejmé chybě v počítání, psaní nebo jinému omylu. Městský soud z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 16. prosince 2010, č. j. 1 Afs 102/2010 - 48 dovodil, že rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností má hmotněprávní účinky a musí tak podléhat soudnímu přezkumu. Nejvyšší správní soud se však v citovaném rozhodnutí pouze ztotožnil se závěrem vysloveným městským soudem v usnesení ze dne 14. září 2010, č. j. 5 Ca 301/2007 - 28, že nepodléhá-li *„soudnímu přezkumu opravované rozhodnutí, nemůže mu logicky podléhat ani rozhodnutí opravné.“* To však v žádném případě nelze převrátit v závěr, že je-li předmětem opravy rozhodnutí ve smyslu § 65 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), je automaticky soudně přezkoumatelné i rozhodnutí o opravě takového rozhodnutí.

[20] Nejvyšší správní soud v tomto směru odkazuje na svůj rozsudek ze dne 13. září 2007, č. j. 9 Afs 42/2007 - 127, v němž rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností označil za administrativní nástroj správce daně k úpravě podoby výroku opravovaného rozhodnutí, která by neměla mít vliv na jeho obsah. Na druhou stranu Nejvyšší správní soud nevyloučil, že by rozhodnutím o opravě zřejmých nesprávností nebylo možné nikdy zasáhnout do právní sféry daňového subjektu. Zásadní tak vždy bude posouzení, zda toto rozhodnutí zasáhlo do subjektivních práv daňového subjektu s hmotněprávními účinky, či zda povinnost stanovená opravovaným rozhodnutím zůstala beze změny. V rozsudku ze dne 29. května 2014, č. j. 7 Afs 49/2014 - 32 potom Nejvyšší správní soud doplnil, že *„je-li předmětem opravy výrok rozhodnutí, bude často oprava způsobilá zasáhnout do právní sféry adresáta rozhodnutí. Právě výrok je totiž pro adresáta rozhodnutí závazný a může zakládat, měnit, rušit nebo závazně určovat jeho práva nebo povinnosti. Při změně výroku (například vydáním opravného usnesení) tak může opět dojít k založení, změně, zrušení nebo závaznému určení práv nebo povinností adresáta. V případě opravy ostatních částí rozhodnutí bude naopak možné zásadně dospět k závěru, že k zásahu do právní sféry dojít nemůže. Nedochází totiž ke*

změně samotných práv a povinností adresáta, které byly založeny, změněny, zrušeny či závazně určeny výlučně výrokem opravovaného rozhodnutí.“

[21] Z toho vyplývá, že každé rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností je třeba posuzovat prostřednictvím materiálního korektivu vyplývajícího z § 65 odst. 1 s. ř. s. (k tomu srov. například rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. listopadu 2016, č. j. 2 Afs 165/2016 - 26, č. 3501/2017 Sb. NSS či ze dne 15. prosince 2016, č. j. 2 As 228/2016 - 76) a před jeho věcným posouzením odpovědět na otázku, zda se jedná o úkon správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti žalobce. To plně odpovídá základnímu poslání správních soudů, jímž je ochrana veřejných subjektivních práv fyzických a právnických osob (§ 2 s. ř. s.). Jak konstatoval rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v usnesení ze dne 21. října 2008, č. j. 8 As 47/2005 - 86, č. 1764/2009 Sb. NSS, „*soudní řád správní je svojí povahou ‚obrannou‘ normou. Není normou ‚kontrolní‘, která by umožňovala komukoliv iniciovat, prostřednictvím podání žaloby ve správním soudnictví, kontrolu jakéhokoliv úkonu veřejné správy. Má pouze zajistit poskytování právní ochrany v případech, kdy veřejná správa vstupuje do právní sféry fyzických nebo právnických osob.*“ Nezasahuje-li akt veřejné moci do práv jednotlivce, není prostor ani důvod pro zásah správních soudů.

[22] Ze strany městského soudu tedy byla na místě podrobnější úvaha na téma, zda je rozhodnutí žalovaného způsobilé soudního přezkumu. Toto pochybení samo o sobě však není důvodem pro zrušení napadeného rozsudku. Pokud by totiž žalobou napadený úkon nebyl rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., byl by to důvod pro její odmítnutí [§ 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. e) a § 70 písm. a) s. ř. s.]. Odmítnout žalobu přitom může i Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 1 s. ř. s. věta prvá před středníkem) a logicky tak může sám provést úvahu, zda jsou pro takový postup splněny podmínky.

[23] Posuzované rozhodnutí je přímo učebnicovým zástupcem rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností – jeho předmětem byla oprava jediného překlepu v označení jednoho z pozemků, k nimž správce daně zřídil zástavní právo. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že závaznou částí každého rozhodnutí orgánu veřejné moci je jeho výrok (mezi mnoha srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. července 2003, č. j. 7 A 544/2002 - 25, č. 151/2004 Sb. NSS). Aby mohlo být rozhodnutí považováno za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s., musí být jeho výrok způsobilý zasáhnout do práv adresáta činnosti veřejné správy. Jak již bylo řečeno, Nejvyšší správní soud nevylučuje, že rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností takový zásah může způsobit, avšak půjde spíše o výjimku z pravidla. Rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností, které žalobou napadl stěžovatel, do jeho práv a povinností nijak nezasáhlo. Respektive – a to je nutno zdůraznit – nezasáhlo do nich samo o sobě, nýbrž jen ve spojení s rozhodnutím o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem, které opravovalo a jehož součástí se následně stalo (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. ledna 2005, č. j. 1 Afs 13/2004 - 51). Přezkumu tohoto zásahu se však stěžovatel dovolal již v řízení o žalobě proti rozhodnutí o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem, kterou městský soud zamítl rozsudkem ze dne 20. března 2018, č. j. 6 Af 40/2015 - 37 (u Nejvyššího správního soudu nyní probíhá řízení o kasační stížnosti proti tomuto rozsudku pod spisovou značkou 10 Afs 113/2018).

Nejvyšší správní soud nevidí důvod, proč soudní ochranu stěžovatele zdvojovat samostatným přezkumem rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností.

[24] Pro přezkum rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností jako takového by byl prostor, pokud by předmětem žaloby byly námitky ohledně porušení § 104 daňového řádu, tedy především v situaci, kdy by správce daně rozhodnutím o opravě zřejmých nesprávností opravil takové vady rozhodnutí, které je třeba odstranit prostřednictvím opravných či dozorčích prostředků, popřípadě kdy by opravou změnil obsah opravovaného rozhodnutí (v tomto případě například dodatečně zřídil zástavní právo k pozemku, který není ve vlastnictví daňového subjektu, či k pozemku, na který původní rozhodnutí vůbec nedopadalo). K takové situaci však v projednávané věci nedošlo a – tuto okolnost Nejvyšší správní soud taktéž zdůrazňuje – stěžovatel to ani netvrdil. Jak správně uvedl městský soud v odstavci 23 svého rozsudku, „*žalobce [...] proti samotné opravě rozhodnutí, její správnosti a důvodům opravy nebrojil. Žalobní námitky se týkají nedostatečného odlišení daňového subjektu a odštěpného závodu, nejasnosti při označení dlužníka či vlastníka nemovitostí, doručování, příslušnosti správce daně, oprávnění úřední osoby k podpisu rozhodnutí a tzv. nezavkladování zástavního práva do katastru nemovitostí. Námitky jsou zcela (doslova) totožné s námitkami vznesenými žalobcem k rozhodnutí o zřízení zástavního práva a rozhodnutí žalovaného o odvolání.*“ Městský soud však z této skutečnosti nevyvodil patřičné závěry. Žalobní legitimace podle § 65 odst. 1 s. ř. s. je totiž dána tehdy, je-li dotčena právní sféra žalobce, „*tj. kdy se jednostranný úkon správního orgánu, vztahující se ke konkrétní věci a konkrétním adresátům, závazně a autoritativně dotýká jejich právní sféry. Nejde tedy o to, zda úkon správního orgánu založil, změnil, zrušil či závazně určil práva a povinnosti žalobce, nýbrž o to, zda se - podle tvrzení žalobce v žalobě - negativně projevil v jeho právní sféře*“ (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 23. března 2005, č. j. 6 A 25/2002 - 42, č. 906/2006 Sb. NSS). Jinými slovy, „*hraničním kritériem pro žalobní legitimaci je právě tvrzený zásah do veřejných subjektivních práv*“ (již citované usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu č. j. 8 As 47/2005 - 86). Toto tvrzení se však musí vztahovat k žalobou napadenému rozhodnutí – slovy rozšířeného senátu „jednostranného úkonu správního orgánu, vztahujícího se ke konkrétní věci a konkrétním adresátům“. Aktivní legitimace v tomto řízení se tedy musí posuzovat ve vztahu k rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností, právě toto rozhodnutí by muselo dle tvrzení stěžovatele zasáhnout do jeho práv. Žalobní body tomu však z nezanedbatelné části neodpovídají, s výjimkou námitek odvíjejících se od údajně chybného označení daňového subjektu a příjemce rozhodnutí (k jejich posouzení viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. května 2017, č. j. 9 Afs 214/201 - 166) a námitek ohledně podpisu napadených rozhodnutí směřují proti vlastnímu zřízení zástavního práva k nemovitým věcem ve vlastnictví společnosti V. Ani ve vztahu k těm námitkám, které lze vztáhnout i na rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností, však stěžovatel neuvedl, jakým způsobem měl být zkrácen na svých právech v souvislosti s opravou jednoho z čísel pozemků, k nimž bylo zástavní právo (jiným rozhodnutím) zřízeno.

IV. Závěr a náklady řízení

[25] Nejvyšší správní soud uzavírá, že městský soud při posuzování žaloby proti rozhodnutí žalovaného o opravě zřejmých nesprávností pochybil ve dvou směrech. Nijak

nezohlednil, že valná část žalobních námitek nesměřuje proti rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností, nýbrž proti opravovanému rozhodnutí o zřízení zástavního práva na nemovitých věcech, přičemž v žalobě zcela chybí tvrzení o zásahu do práv stěžovatele v důsledku provedené opravy. Ani pro posouzení zbývajících námitek však v tomto řízení nebyl prostor, neboť toto rozhodnutí nelze považovat za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s. (z materiálního hlediska), neboť samo o sobě nijak nezasáhlo do veřejných subjektivních práv stěžovatele (společnosti V.), a je tedy vyloučené ze soudního přezkumu.

[26] Z těchto důvodů Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu zrušil a proto, že již v řízení před krajským soudem byly pro tento postup důvody (§ 110 odst. 1 věta prvá za středníkem), odmítl žalobu podle § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. e) a § 70 písm. a) s. ř. s.

[27] Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. platí, že zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského (zde městského) soudu a rozhodl-li současně o odmítnutí návrhu, rozhodne i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského (zde městského) soudu. Nejvyšší správní soud tedy rozhodl o nákladech řízení podle § 60 odst. 3 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Jelikož byla žaloba odmítnuta, nemá žádný z účastníků 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 27. června 2018

JUDr. Tomáš Langášek
předseda senátu