

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., a soudců JUDr. Michala Mazance a JUDr. Miloslava Výborného v právní věci žalobce: **Mirko Möllen,** advokát se sídlem Barthstrasse 16, Mnichov, Spolková republika Německo, insolvenční správce dlužníka VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, se sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, Spolková republika Německo, zast. JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem se sídlem Šaldova 466/34, Praha 8, proti žalovanému: **Ministerstvo financí,** se sídlem Letenská 15, Praha 1, ve věci ochrany před nezákonným zásahem žalovaného, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 11. 4. 2018, čj. 10 A 163/2017-24,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žalobce **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

III. Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobce (dále „stěžovatel“) napadl zásahovou žalobou sdělení žalovaného ze dne 14. 7. 2017, čj. MF-19287/2017/3902-6, kterým byl informován, že na základě jeho podnětu nezahájí přezkumné řízení podle § 121 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), ve vztahu k rozhodnutí Generálního ředitelství cel ze dne 13. 5. 2014, čj. 20040-5/2014-900000-302, a kterým žalovaný zároveň odložil podnět na prohlášení posledně zmiňovaného rozhodnutí za nicotné. Stěžovatel v žalobě tvrdil, že byl zkrácen na svých právech, jelikož pro nařízení přezkumu, popřípadě k prohlášení nicotnosti, byly splněny zákonné předpoklady.

[2] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) napadeným usnesením žalobu odmítl dle § 46 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2005 Sb., soudního řádu správního, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), jelikož tvrzený zásah se nemohl z povahy věci dotknout právní sféry stěžovatele.
[3] Nicotnost rozhodnutí se dle § 105 odst. 1 daňového řádu prohlašuje z úřední povinnosti. Dle judikatury Nejvyššího správního soudu vykazuje vyslovení nicotnosti znaky dozorčího oprávnění, na jehož výkon nemá daňový subjekt právní nárok. Pokud správce daně nevysloví nicotnost, nezasáhne tím do subjektivního práva osoby, která dala k prohlášení nicotnosti podnět.

[4] Obdobné platí i ve vztahu k podnětu k nařízení přezkoumání rozhodnutí. Nařízení přezkoumání rozhodnutí dle § 121 odst. 1 daňového řádu se taktéž uskutečňuje z moci úřední. Nejvyšší správní soud dovodil, že sdělení dle § 121 odst. 4 daňového řádu o neshledání podnětu k nařízení přezkoumání rozhodnutí, bez ohledu na formu, nemůže zasáhnout do právní sféry adresáta.

[5] V obou případech tak nelze ani teoreticky uvažovat o tom, že by daná sdělení mohla být nezákonným zásahem, neboť nezákonný zásah dle § 82 s. ř. s. v sobě nese definiční znak zásahu do veřejného subjektivního práva.

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[6] Stěžovatel v kasační stížnosti namítá, že v posuzované věci není podstatný právní nárok na zahájení přezkumného řízení či vyslovení nicotnosti, ale to, zda byly naplněny podmínky pro nařízení přezkoumání rozhodnutí nebo vyslovení nicotnosti. Při naplnění zákonných podmínek pro zahájení řízení má daňový subjekt subjektivní právo odpovídající povinnosti správce daně zahájit řízení. Městský soud se nezabýval skutkovým obsahem spisu.

[7] Pokud záleží pouze na vůli správce daně, zda nařídí přezkoumání rozhodnutí či nikoliv, může tím vzniknout situace, kdy správce daně přezkumné řízení nezahájí, i když k tomu budou dány zákonné podmínky. To by znamenalo nepřípustnou libovůli správního orgánu, kterou by navíc dle městského soudu nebylo možné podrobit soudní kontrole.

[8] Názor městského soudu zakládá protiústavní nerovnost subjektů v případech, ve kterých bylo zahájeno přezkumné řízení oproti těm, ve kterých zahájeno nebylo, ačkoliv by v obou případech byly k zahájení přezkumu dány zákonné předpoklady.

[9] Výklad, který uskutečnil městský soud, nedává smysl vzhledem k tomu, že v případě nařízení přezkoumání rozhodnutí je proti takovému rozhodnutí možné brojit odvoláním a následně správní žalobou, případně u prohlášení nicotnosti přímo žalobou. U institutu obnovy řízení je možné dokonce brojit i proti rozhodnutí o nezahájení obnovy řízení, nejenom proti pozitivnímu rozhodnutí.

[10] Z rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 7. 2015, čj. 9 Afs 74/2015-32, plyne, že žaloba ve věci odložení podnětu na prohlášení nicotnosti je „přezkoumatelná“.

Tímto rozsudkem kasační soud zrušil rozhodnutí městského soudu, který v následujícím rozhodnutí rozhodl rozsudkem ze dne 23. 2. 2016, čj. 11 A 187/2013-66, byť žalobu zamítl.

[11] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že postup městského soudu byl správný, pokud se soud nezabýval skutkovými okolnostmi věci, jelikož žalobu odmítl. Podmínkou pro vyslovení nezákonného zásahu je mimo jiné i skutečnost, že úkonem správního orgánu byl postižený přímo zkrácen na svých právech. Judikatura Nejvyššího správního soudu ve vztahu k přezkumnému řízení dle zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „spr. ř."), dovodila, že na zahájení přezkumného řízení není právní nárok. Vzhledem k podobnosti obou institutů v daňovém řádu i správním řádu je tuto judikaturu možné použít i v posuzované věci. Stěžovatel tvrdí, že byl zkrácen na svých právech, avšak nikde neuvádí, jakým konkrétním způsobem

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[12] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost byla podána včas, jde o rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná, a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.). Přezkoumal napadené usnesení městského soudu v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, ověřil při tom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[13] V posuzované věci je sporné, zda odložením podnětu k prohlášení nicotnosti a vyrozuměním o nezahájení přezkumného řízení podle daňového řádu je možné zasáhnout do práv podatele.

[14] V § 105 odst. 1 daňového řádu je uvedeno: „*Nicotnost rozhodnutí zjišťuje a prohlašuje z moci úřední, a to kdykoliv, správce daně nejblíže nadřízený správci daně, který rozhodnutí vydal. Jde-li o rozhodnutí, které vydala úřední osoba stojící v čele ústředního správního orgánu, nicotnost rozhodnutí zjišťuje a prohlašuje tato úřední osoba na základě návrhu jí ustanovené komise.*" V odst. 5 stejného ustanovení: „*Podnět, který neshledal správce daně oprávněným, odloží a podatele o tom do 30 dnů vyrozumí.*"

[15] Pokud jde o nařízení přezkoumání rozhodnutí je zákonná úprava uvedena v § 121 odst. 1 daňového řádu: „*Správce daně z moci úřední nařídí přezkoumání rozhodnutí, jestliže po předběžném posouzení věci dojde k závěru, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem. K vadám řízení, o nichž nelze mít důvodně za to, že mohly mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, se nepřihlíží.*" a dále v § 121 odst. 4 stejného zákona: „*Za podmínek podle odstavce 3 může podnět k přezkoumání rozhodnutí podat kterákoli osoba zúčastněná na správě daní. Pokud o to osoba, která podala podnět, požádá, sdělí jí správce daně, zda shledal podnět důvodným či nikoliv.*"

[16] Nejvyšší správní soud předesílá, že správní soudnictví slouží primárně k ochraně veřejných subjektivních práv, nikoliv k ochraně práva objektivního. Žalobu k ochraně veřejného zájmu mohou podat pouze zákonem uvedené osoby (viz např. § 66 s. ř. s.). I pokud je proto nějaké rozhodnutí nebo akt veřejné správy nezákonný, včetně svévole, může jej napadnout pouze ten, do jehož veřejných subjektivních práv bylo zasaženo, popřípadě osoby výslovně oprávněné hájit veřejný zájem za splnění zákonem daných podmínek.

[17] Ve vztahu k prohlášení nicotnosti již Nejvyšší správní soud vyjádřil názor v usnesení rozšířeného senátu ze dne 21. 9. 2010, čj. 7 Ans 5/2008-164, č. 2181/2011 Sb. NSS, dle kterého je prohlášení nicotnosti [resp. ověření neplatnosti rozhodnutí dle předchozí právní úpravy – zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „zákon o správě daní a poplatků")] svou podstatou nápravným prostředkem dozorčího práva, na jehož výkon a užití není právní nárok. Jak již správně poukázal i městský soud, tuto judikaturu lze užít i na novou úpravu danou v daňovém řádu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 2. 2012, čj. 5 Afs 61/2011-47). V případě, že neexistuje veřejné subjektivní právo na určitý úkon, není z povahy věci možné, aby jeho neuplatněním bylo zasaženo do práv podatele (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 7. 2009, čj. 1 Ans 4/2009-66).

[18] Ve vztahu k přezkumnému řízení se Nejvyšší správní soud vyjadřoval obdobně již k předchozí právní úpravě dané v § 55b zákona o správě daní a poplatků. V rozsudku ze dne 19. 12. 2006, čj. 1 Afs 56/2004-114, č. 1113/2007 Sb. NSS, uvedl: *„Ustanovení § 55b d. ř. („Na žádost daňového subjektu nebo z úřední povinnosti může být 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") svou textací i systematickým řazením zřetelně naznačuje, že zákonodárce nepomýšlel na to, „žádost" konstruovat jako – lhostejno jaký – opravný prostředek, jsoucí v dispozici účastníka řízení.[...]Proto Nejvyšší správní soud setrvává ve shodě s předchozí judikaturou na tom, že přezkoumávání daňových rozhodnutí není opravným prostředkem, ale nápravným prostředkem správního dozoru. [...] neužil-li správní orgán své dozorčí oprávnění, nijak tím nevsáhl do subjektivního práva účastníka řízení (ani kohokoli jiného, kdo podnět k výkonu dozoru případně podal), protože tu žádné subjektivní právo na výkon dozorčího oprávnění není."* K tomuto závěru dospěl dokonce i za situace, kdy § 55b zákon o správě daní a poplatků mluví výslovně o „návrhu" účastníka. Ke stejnému závěru dospěl i Ústavní soud ve stanovisku pléna ze dne 19. 12. 2000, sp. zn. Pl. ÚS-St 12/2000 (*„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."*).

[19] Obdobně se vyjádřil Nejvyšší správní soud i ve vztahu k zahájení přezkumného řízení dle § 95 odst. 1 spr. ř., a to například v již zmíněném rozsudku sp. zn. 1 Ans 4/2009.

[20] Úprava přezkumného řízení v daňovém řádu je svoji povahou (dozorčí funkce) shodná s tou, která byla v zákoně o správě daní a poplatků, stejně tak i s tou, která je ve správním řádu. I zde tak lze proto použít výše uvedenou judikaturu. Přezkumné řízení dle daňového řádu je jednoznačně dozorčí prostředek, na jehož zahájení není právní nárok. Jak již bylo řečeno, pokud neexistuje veřejné subjektivní právo na zahájení přezkumného řízení, není již z povahy věci možné, aby nenařízením přezkoumání rozhodnutí bylo zasaženo do práv daňového subjektu. Stěžovatel se proto mýlí, pokud tvrdí, že není podstatný právní nárok, ale to, zda byly naplněny podmínky pro zahájení přezkumného řízení a vyslovení nicotnosti.

[21] Stejně tak není důvodná ani námitka, že městský soud postupoval nesprávně, pokud se nezabýval skutkovými okolnostmi věci. Aby mohla být žaloba podrobena věcnému, soudnímu přezkumu, musí splňovat zákonem stanovené náležitosti (viz § 37 odst. 3 s. ř. s.) a musí být nadána určitými vlastnostmi (v posuzovaném případě vymezené v § 82 s. ř. s.).

V případě, že tyto podmínky nesplňuje, popř. nebyly na výzvu soudu doplněny, k věcnému přezkumu vůbec nedojde, tudíž se soud nezabývá ani naplněním zákonných podmínek pro přistoupení k danému institutu, ani skutkovými okolnostmi věci (rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 1. 2004, čj. 5 Azs 43/2003-38, č. 524/2005 Sb. NSS, nebo ze dne 8. 12. 2016, čj. 5 Azs 238/20016-27.

[22] Nejvyšší správní soud nesouhlasí se stěžovatelem, že v případě, kdy jsou dány podmínky pro zahájení přezkumného řízení u dvou podatelů, ale správní orgán jej zahájí pouze u jednoho z nich, dochází mezi těmito dvěma subjekty k nerovnosti. Jak již bylo několikrát řečeno, přezkumné řízení je dozorčí prostředek, na něž není právní nárok. Pokud neexistuje právní nárok, nemůže dojít ani k újmě na veřejných subjektivních právech stěžovatele, bez ohledu na to, zda postup správního orgánu byl nebo nebyl v souladu se zákonem. Nejvyšší správní soud v tomto rozdílu nespatřuje cokoliv protiústavního, jak ostatně dovodil i Ústavní soud v citovaném stanovisku sp. zn. Pl. ÚS-St 12/2000. Ze stejného důvodu je nedůvodná i námitka potenciálně nepřípustné libovůle správních orgánů.

[23] Stěžovatel v podané kasační stížnosti namítal, že není odůvodněný rozdíl mezi zahájením přezkumného řízení a jeho nezahájením ve smyslu dopadu do práv účastníka řízení. Tak tomu však není. V případě zahájení přezkumného řízení se již samotným vydáním rozhodnutí o zahájení přezkumného řízení zasahuje do práv účastníků řízení, jelikož se např. odkládají účinky přezkoumávaného rozhodnutí (s danými výjimkami) a nevznikají úroky (§ 123 odst. 4 daňového řádu), nebo se samotným zahájením přezkumného řízení ohrožují práva nabytá v dobré víře.

[24] K obdobnému závěru je nutné dospět i ve vztahu k řízení o vyslovení nicotnosti. Vyslovením nicotnosti přestává mít dané rozhodnutí jakékoliv účinky a považuje se za nikdy neexistující, a to se zpětnou účinností. Dopad do práv účastníků je tak markantně rozdílný v případech vyslovení a nevyslovení nicotnosti.

[25] Institut obnovy řízení, na který stěžovatel taktéž poukazuje, je pak zcela jiný právní institut než přezkumné řízení. Obnova řízení dle § 117 a násl. daňového řádu je mimořádný opravný prostředek, kterým správce daně obnoví řízení. Z textu zákona je zřejmé, že na tento institut právní nárok existuje (§ 117 odst. 1 daňového řádu: *„Řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správce daně se obnoví na návrh příjemce rozhodnutí, nebo z moci úřední, jestliže […]"*; § 119 odst. 1 stejného zákonu: *"Obnovu řízení povolí nebo nařídí správce daně, který ve věci rozhodl v posledním stupni, a neshledá-li důvod povolení obnovy, návrh zamítne."*). Judikatura Nejvyššího správního soudu proto správně potvrzuje, že i negativní rozhodnutí o návrhu na zahájení obnovy řízení je přezkoumatelné ve správním soudnictví (např. rozsudek ze dne 9. 7. 2015, čj. 7 Afs 128/2015-28, nebo ze dne 30. 7. 2014, čj. 8 Afs 65/2013).

[26] Stěžovatel uvedl, že z rozsudku Nejvyššího správního soudu sp. zn. 9 Afs 74/2015 plyne, že žaloba ve věci odložení podnětu na prohlášení nicotnosti je „přezkoumatelná". Takový závěr z daného rozsudku však neplyne. V dané věci městský soud jednak odmítl podanou žalobu proti nezákonnému zásahu spočívajícímu v odložení podnětu k prohlášení nicotnosti z důvodu opožděnosti podané žaloby. Dále odmítl žalobu proti nečinnosti pro nevyčerpání prostředků k ochraně proti nečinnosti. Nejvyšší správní soud seznal, že pokud by žaloba směřovala proti nezákonnému zásahu, nebyla by podána opožděně. Z žaloby

nicméně nebylo zřejmé, jaké formy ochrany se žalobce domáhal. V žalobě sice byl označen nezákonný zásah žalovaného, ale v petitu se již domáhal pouze toho, aby soud uložil žalovanému zjištěnou nicotnost prohlásit (tato část petitu odpovídala žalobě proti nečinnosti). V části týkající se žaloby proti nečinnosti kasační soud souhlasil s posouzením, které provedl městský soud. Nejvyšší správní soud tak zrušil rozhodnutí městského soudu, věc mu vrátil k dalšímu řízení a uložil mu, že je nutné nejprve odstranit vadu nejednoznačného petitu, resp. rozporu petitu s odůvodněním. Nejvyšší správní soud nemohl zrušit usnesení městského soudu a sám žalobu odmítnout (§ 110 odst. 1 s. ř. s.), jelikož nebylo zřejmé, čeho se žalobce domáhá. Městský soud si tak nejprve musel vyjasnit, jaký žalobní typ byl žalobcem použit a teprve podle tohoto mohl uvažovat o možné přípustnosti podané žaloby. Nejvyšší správní soud není vázán názorem, který vyslovil městský soud v rozsudku sp. zn. 11 A 187/2013, na který stěžovatel v kasační stížnosti odkazuje.

IV. Závěr a náklady řízení

[27] Nejvyšší správní soud kasačním námitkám nepřisvědčil, proto kasační stížnost podle § 110 odst. 1 věty poslední s. ř. s. zamítl.

[28] Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 větu první s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Stěžovatel v soudním řízení úspěch neměl, proto dle uvedených ustanovení nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který by jinak měl právo na náhradu nákladů řízení, nevznikly v řízení žádné náklady nad rámec jeho úřední povinnosti

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

V Brně 29. srpna 2018

JUDr. Petr Mikeš, Ph.D.
předseda senátu