



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Radana Malíka a soudců JUDr. Elišky Cihlářové a JUDr. Jaroslava Hubáčka v právní věci stěžovatele společnosti **N. I. S., k. s.**, zastoupeného JUDr. Janem Gallivodou, advokátem se sídlem v Plzni, Nerudova 5, za účasti **Celního úřadu Tachov**, se sídlem v Tachově, T. G. Masaryka 1326, v řízení o kasační stížnosti podané proti usnesení Krajského soudu v Plzni ze dne 20. 12. 2005, č. j. 57 Ca 73/2005 - 36,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá**.
- II.** Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Včas podanou kasační stížností se stěžovatel domáhá zrušení shora uvedeného usnesení krajského soudu, kterým byla odmítnuta jeho žaloba na ochranu před nezákonným zásahem Celního úřadu Tachov (dále jen „správní orgán“), kdy se stěžovatel domáhal rozhodnutí soudu, kterým by správnímu orgánu zakázal pokračovat v porušování jeho práva na ověření splnění podmínek neplatnosti rozhodnutí Celního úřadu Rozvadov, pobočka Vysočany, ze dne 7. 8. 2000, zn. 22767/00/16, postupem podle § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Krajský soud odmítl předmětnou žalobu s ohledem na ust. § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s ust. § 85 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „s. ř. s.“), neboť stěžovatel se mohl před tvrzeným zásahem správního orgánu bránit buď pomocí žaloby proti nečinnosti nebo žalobou proti rozhodnutí správního orgánu. Dalším důvodem pro odmítnutí žaloby byla dle krajského soudu její opožděnost, neboť stěžovatel zmeškal subjektivní lhůtu pro její podání.

Jako právní důvod své kasační stížnosti stěžovatel uvedl ust. § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Zdůraznil, že cestou žaloby pro nečinnost se nevydal zejména pod vlivem rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2004, č. j. 7 Afs 33/2003 - 80, podle kterého není

nečinností správního orgánu v souvislosti s plněním povinnosti ověřit splnění podmínek neplatnosti rozhodnutí dle ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, pokud tento orgán vyrozumí daňový subjekt přípisem o tom, že neshledal důvod pro ověření neplatnosti, což je i stěžovatelův případ. Cestou žaloby proti rozhodnutí správního orgánu se stěžovatel nevydal taktéž z důvodu předchozího rozhodnutí a dále i četné judikatury Ústavního soudu, která onen přípis označuje za pouhé vyrozumění. V souzené věci tedy neexistovalo rozhodnutí správního orgánu, proti kterému by bylo možno podat žalobu dle ust. § 65 s. ř. s. Proto se stěžovatel domnívá, že důvody pro nepřipustnost žaloby nejsou dány. Co se opožděnosti týče, stěžovatel nesouhlasí s posouzením soudu ani v tomto bodě, protože vyjádření správního orgánu o odmítnutí zabývat se ověřením dle ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků mu došlo 15. 9. 2005. Vzhledem k okolnosti, že stěžovatel podal žalobu dne 2. 11. 2005, byla lhůta dodržena, a to jak subjektivní, tak i objektivní. Stěžovatel odkázal na rozhodnutí Ústavního soudu zn. II. ÚS 599/02 a II. ÚS 230/02, když zdůraznil, že v období od doručení neplatného rozhodnutí adresátovi, až do vydání rozhodnutí o ověření jeho neplatnosti, dochází k nezákonnému zásahu každým okamžikem a počátek běhu lhůt pro podání žaloby je tudíž každým okamžikem obnovován. Rozhodnutí Celního úřadu Rozvadov, pobočka Vysočany, je s pravděpodobností hraničící s jistotou správním paaktem, proto pokud správní orgán neplní svou zákonnou povinnost, mělo by správní soudnictví poskytnout stěžovateli ochranu. Stěžovatel navrhl, aby Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

Správní orgán nepodal ke kasační stížnosti žádné vyjádření.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadené rozhodnutí krajského soudu a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Dle ust. § 82 s. ř. s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen "zásah") správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu, trvá-li takový zásah nebo jeho důsledky anebo hrozí-li jeho opakování.

Dle ust. § 85 s. ř. s. žaloba je nepřipustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky nebo domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný.

Podle ust. 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správně daní a poplatků, ve znění platném pro projednávanou věc (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“), chybí-li v rozhodnutí některá z ostatních základních náležitostí, která dle povahy rozhodnutí musí být jejím obsahem, nebo odůvodnění v případech, kdy je zákon předepisuje, a nejde-li jen o zřejmou chybu v psaní či počítání, má to za následek neplatnost rozhodnutí. Splnění podmínek neplatnosti ověří správce daně, který rozhodnutí vydal.

Ze správního spisu, který soudu předložil správní orgán, vplynuly následující podstatné skutečnosti:

Rozhodnutím Celního úřadu Rozvadov, pobočka Vysočany (dále též „celní úřad“), ze dne 7. 8. 2000, č. j. 22767/00/16, bylo stěžovateli jako ručiteli uloženo uhradit celní dluh za celního dlužníka. Stěžovateli bylo toto rozhodnutí doručeno dne 9. 8. 2000. Rozhodnutím téhož úřadu ze dne 3. 7. 2001, č. j. 22767/00/16/01, byl stěžovatel vyzván k zaplacení splatného nedoplatku v náhradní lhůtě. Podáním ze dne 20. 7. 2001 požádal stěžovatel celní

úřad o zaplacení nedoplatků ve splátkách. Rozhodnutím celního úřadu ze dne 28. 8. 2001, č. j. D-878/01/3, bylo stěžovateli povoleno posečkání celního dluhu. Podáním ze dne 19. 4. 2002 se stěžovatel odvolal proti platebním výměřům, kterými mu v průběhu roku 2002 byly celním úřadem stanoveny jednotlivé daňové povinnosti. V odvolání namítal, že částky platebních výměřů převyšují zaručenou částku. Toto odvolání bylo zamítnuto rozhodnutím Celního ředitelství Plzeň ze dne 20. 5. 2002, č. j. 5063/02-1/134-2. Toto rozhodnutí bylo zrušeno rozhodnutím Krajského soud v Plzni ze dne 25. 4. 2005, sp. zn. 30 Ca 163/2002. V odůvodnění rozhodnutí je uvedeno rovněž, že „pokud jde o tvrzenou nicotnost rozhodnutí Celního úřadu Rozvadov, pobočka Vysočany, ze dne 7. 8. 2000, č. j. 22767/00/16, je nutné uvést, že toto rozhodnutí nebylo předmětem soudního přezkumu, a proto soud není oprávněn posuzovat jeho případnou nicotnost.“ Součástí správního spisu je i podnět stěžovatele k ověření neplatnosti rozhodnutí správního orgánu ze dne 13. 4. 2005 a přípis správního orgánu ze dne 20. 4. 2005 doručený stěžovateli dne 26. 4. 2005, ze kterého vyplývá, že správní orgán nepřistoupí k ověření neplatnosti, neboť podnět byl podán až po uplynutí tříleté lhůty stanovené pro vyměření daně.

Předně je třeba zdůraznit, že žalobní legitimace k podání žaloby podle části třetí, hlavy druhé, dílu třetího s. ř. s. svědčí tomu, kdo tvrdí, že byl na svých právech přímo zkrácen nezákonným zásahem správního orgánu (který není rozhodnutím), takový zásah byl přímo proti němu zaměřen, popř. v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasazeno, a za předpokladu, že zásah nebo jeho důsledky trvají anebo hrozí jeho opakování. Žaloba však není přípustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky, a nebyla by přípustná ani tehdy, pokud by se žalobce domáhal pouze určení nezákonnosti zásahu.

Soudní řád správní konkrétně nestanoví, jaké právní prostředky ochrany nebo nápravy vylučují možnost domáhat se ochrany podle ust. § 82 a násl. s. ř. s., a jinak tomu ani pro různorodost možných zásahů být nemůže. Je však nepochybné, že jsou-li i jiné právní prostředky, jimiž lze bránit dalšímu trvání či možnému opakování zásahu nebo napravit stav zásahem působený (za předpokladu, že jde o zásah nezákonný), zákon nedává na výběr, jakými právními prostředky proti zásahu brojit; žaloba podle ust. § 82 a násl. s. ř. s. je takovým právním prostředkem pouze tehdy, pokud právní řád jiné právní prostředky neposkytuje. Zákon tak jednoznačně upřednostňuje jiné formy ochrany před protiprávním konáním správních orgánů a tato soudní ochrana se uplatní jen tam, kde jiná ochrana není. Jak výstižně uvedl krajský soud ve svém rozhodnutí, má tak subsidiární povahu.

Pro úsudek o existenci či neexistenci takových právních prostředků z hlediska přípustnosti žaloby podle ust. § 82 a násl. s. ř. s. je rozhodné, zda právní řád ochranu jinými právními prostředky objektivně připouští, nikoliv zda mohou být užity v konkrétním případě v době podání žaloby podle ust. § 82 a násl. s. ř. s. Taková žaloba proto nebude přípustná nejen tehdy, kdy žalobce má v době podání žaloby jiné právní prostředky ochrany k dispozici, ale ani tehdy, pokud žalobce se mohl bránit nezákonnému zásahu v jiném řízení opravnými prostředky správního řízení nebo žalobou u soudu a této možnosti v zákonem stanovené lhůtě nevyužil. Taková žaloba však nebude přípustná ani tehdy, pokud právní prostředky vyčerpal a není spokojen s výsledkem takového řízení.

V předmětné věci stěžovatel spojuje tvrzený nezákonný zásah s tím, že správní orgán nepřistoupil k ověření neplatnosti rozhodnutí podle ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků, ačkoliv jej k tomu svou žádostí vyzval z toho důvodu, že předmětné rozhodnutí nesplňuje základní náležitosti rozhodnutí stanovené v § 32 odst. 2 písm. d) cit. zákona.

Při interpretaci ustanovení § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků je nutno vycházet z právního názoru Ústavního soudu, obsaženého v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 8/98, č. 300/1998 Sb., v němž Ústavní soud především uvedl, že smyslem § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků je umožnit vydání osvědčení o neplatnosti takových rozhodnutí, která postrádají některou ze zákonem stanovených podstatných (základních) náležitostí, takže je nelze za rozhodnutí vůbec považovat. Na takové rozhodnutí se proto právem hledí, jako by bylo neplatné od samého počátku, a osvědčení o jeho neplatnosti tedy nemá konstitutivní, nýbrž toliko deklaratorní účinky. Osvědčením neplatnosti rozhodnutí se proto neodstraňují jeho nedostatky, nýbrž se pouze prohlašuje jeho neplatnost, a vytváří se tím podmínky pro vydání rozhodnutí nového.

I když zákon o správě daní a poplatků konstruuje samostatný procesní postup, v němž se ověřuje splnění podmínek neplatnosti rozhodnutí, umožňující správci daně vydání osvědčení o neplatnosti rozhodnutí, cestou nápravy se může stát i odvolání podané proti takovému rozhodnutí. Odvolací řízení sice slouží k přezkoumání věcné správnosti daňového rozhodnutí, přesto nemůže odvolací orgán ponechat bez povšimnutí námitku spočívající ve zpochybnění samotné platnosti napadeného rozhodnutí. Nelze-li totiž neplatné rozhodnutí vůbec za rozhodnutí považovat, není takové rozhodnutí způsobilé věcného přezkumu v odvolacím řízení, natož způsobilé změny provedené odvolacím orgánem. Je-li proto proti rozhodnutí správce daně podáno odvolání, musí odvolací orgán, a ti i bez ohledu na odvolací námitky, nejprve uvážít, zda přezkoumávané rozhodnutí je rozhodnutím platným a teprve poté může přistoupit k jeho věcnému přezkoumání. Pokud naopak bude mít za to, že rozhodnutí je rozhodnutím neplatným, bude na něm iniciovat správce daně k postupu podle ust. § 32 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Tím spíše by tak měl odvolací orgán učinit, pokud by v podaném odvolání neplatnost daňového rozhodnutí namítal sám odvolatel. I když zákon o správě daní a poplatků v tomto směru výslovně postup odvolacího orgánu neupravuje, jiný postup nepřichází do úvahy, neboť odvolací orgán nemůže meritorně přezkoumávat neexistující rozhodnutí a ani odstraňovat jeho nedostatky; pokud by tak přesto učinil, bylo by nicotným i jeho rozhodnutí o odvolání. Je tak nutno rozšířit výklad krajského soudu učiněný v odůvodnění jeho rozhodnutí, když stěžovatel mohl využít nejen právní prostředky, které přicházely do úvahy v rámci správního soudnictví, nýbrž měl primárně konat již v rámci daňového řízení. Z předloženého správního spisu však nevyplývalo, že by stěžovatel vznesl námitku nicotnosti předmětného rozhodnutí kdykoliv v průběhu celého daňového řízení. Okolnost, že tak neučinil, nemá za následek založení možnosti domáhat se vyslovení nicotnosti jinými právními prostředky, např. žalobou na ochranu před nezákonným zásahem, které primárně slouží k ochraně takového bezpráví, vůči kterému právní řád neposkytuje jinou možnost právní ochrany. To však není případ stěžovatele, který svou vlastní nečinností zapříčinil nemožnost přezkoumání předmětného rozhodnutí. Je tak na něj možno bez výhrady uplatit obecnou právní zásadu „vigilantibus iura scripta sunt (bdělým náležejí práva)“.

Výše uvedené plně koresponduje s právním názorem Nejvyššího správního soudu vyjádřeným v rozhodnutí ze dne 19. 1. 2005, č. j. 1 Afs 16/2004 - 90, v němž bylo řečeno, že „žaloba na ochranu před nezákonným zásahem, spočívajícím v nevyhovění žádosti o ověření neplatnosti platebního výměru, není podle § 85 s. ř. s. přípustná, neboť žalobce má ve správním řízení a v následném soudním přezkumu daňových rozhodnutí k dispozici jiné právní prostředky, jimiž se může domáhat ochrany před tvrzeným nezákonným zásahem.“ Proto je zcela správným výrok krajského soudu, který stěžovatelovu žalobu odmítl postupem dle § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s ust. § 85 s. ř. s.

Vzhledem k výše uvedenému je zcela nadbytečné zabývat se otázkou včasnosti podání žaloby. Přesto Nejvyšší správní soud považuje za vhodné podotknout, že objektivní lhůta pro podání žaloby počala v předmětné věci běžet dne 7. 8. 2000, tedy vydáním předmětného rozhodnutí. Je tedy zřejmé, že skončila dne 7. 8. 2002, tj. výrazně dříve, než stěžovatel podal svoji žalobu. Proto nebylo třeba zkoumat dodržení lhůty subjektivní, neboť v případě, že je včasnost podání této žaloby stanovena kombinací subjektivní a objektivní délky lhůty, je nutné, aby žalobce splnil obě tyto lhůty.

Protože primárním důvodem odmítnutí žaloby byla její nepřipustnost, nezabýval se Nejvyšší správní soud rozhodnutími Ústavního či Nejvyššího správního soudu, na které odkazoval stěžovatel, neboť tyto na předmětnou věc nedopadají.

Nejvyšší správní soud si je vědom určitých nepřesností obsažených v odůvodnění rozhodnutí krajského soudu, považoval by však za pouhý právní formalismus, kdyby pro tyto nepřesnosti napadené rozhodnutí zrušil, neboť by tím jen oddálil vydání dalšího rozhodnutí krajského soudu, kterým by byl návrh stěžovatele opětovně odmítnut. Proto se Nejvyšší správní soud rozhodl pro pragmatičtější řešení, které je dle jeho názoru příznivější i pro stěžovatele, který tak nebude nucen vynakládat další prostředky na soudní spor, ve kterém jeho návrh za žádných okolností není způsobilým k projednání ve správním soudnictví.

Nejvyšší správní soud napadené rozhodnutí soudu přezkoumal v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel ve své kasační stížnosti, a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti. Ze všech shora uvedených důvodů Nejvyšší správní soud shledal kasační stížnost jako nedůvodnou, a proto ji podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl bez jednání postupem dle § 109 odst. 1 citovaného zákona, dle kterého o kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud zpravidla bez jednání.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, větu první, s. ř. s., dle 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. Správní orgán nárok na náhradu nákladů řízení nevznese, proto mu ho soud nepřiznal.

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

V Brně dne 29. června 2006

JUDr. Radan Malík
předseda senátu