



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a JUDr. Radana Malíka v právní věci stěžovatele **Ing. V. K.**, zastoupeného JUDr. Bedřichem Vymětalíkem, advokátem se sídlem ve Frýdku-Místku, Lískovecká 2089, za účasti **Finančního ředitelství v Ostravě**, se sídlem v Ostravě, Na Jízdárně 3, v řízení o kasační stížnosti proti usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 22. 9. 2005, č. j. 22 Ca 281/2005 - 21,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.
- III.** Zástupci stěžovatele JUDr. Bedřichu Vymětalíkovi, advokátovi **se určuje** na odměně za zastupování částka 1075 Kč, která mu bude vyplacena z účtu Nejvyššího správního soudu do 60 dnů od právní moci tohoto rozsudku.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Ostravě usnesením ze dne 22. 9. 2005, č. j. 22 Ca 281/2005 – 21 odmítl žalobu stěžovatele proti rozhodnutím Finančního ředitelství v Ostravě (dále jen „finanční ředitelství“) ze dne 25. 7. 2005, č. j. 9236/150/2003, kterým bylo zamítnuto jeho odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava II ze dne 30. 5. 2003, č. j. 81271/03/389960/3609 o opravě zřejmé chyby v psaní (předčíslí DIČ z chybného 363 na správné 389) u platebního výměru téhož finančního úřadu ze dne 15. 4. 2003, č. j. 64568/03/389960/3609 a ze dne 25. 7. 2005, č. j. 13878/150/2003, jímž bylo zamítnuto odvolání stěžovatele proti rozhodnutí Finančního úřadu Ostrava II ze dne 15. 4. 2003, č. j. 64574/03/389960/3609, kterým správce daně vyzval stěžovatele k zaplacení nedoplatku na dani z nemovitosti v náhradní lhůtě podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb.,

ve znění pozdějších předpisů (dále jen „zákon o správě daní a poplatků“). Krajský soud v odůvodnění rozsudku uvedl, že rozhodnutí o opravě zřejmých omylů a nesprávností podle ustanovení § 56 zákona o správě daní a poplatků, kterým byl opraven pouze údaj o předčísli DIČ, není rozhodnutím, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva a povinnosti ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. Je tomu tak proto, že tímto rozhodnutím nedošlo k žádné změně výše vyměřené daňové povinnosti. Rozhodnutím ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. není ani výzva k zaplacení nedoplatku na dani z nemovitosti v náhradní lhůtě podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků, která je jen úkonem, jímž se upravuje vedení řízení. V tomto případě je rozhodnutím o právech a povinnostech ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. předcházející rozhodnutí o stanovení daňové povinnosti. Na tom nemění nic ani to, uplatnil-li stěžovatel v žalobě proti této výzvě námitky proti pravomocnému rozhodnutí o daňové povinnosti, protože takovými důvody se již nemůže správní soud zabývat. Jelikož podle ustanovení § 70 písm. a) s. ř. s. jsou ze soudního přezkoumávání vyloučeny ty úkony správního orgánu, které nejsou rozhodnutími podle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s., tedy rozhodnutí pouze z formálního hlediska, krajský soud žalobu stěžovatele odmítl.

V kasační stížnosti podané v zákonné lhůtě z důvodů uvedených v ustanovení § 103 odst. 1 písm. a) a c) s. ř. s. vyjádřil stěžovatel nesouhlas se závěrem krajského soudu, že podanou žalobu je nutno odmítnout. Stěžovatel namítal, že krajský soud v rozporu se zákonem žalobu nepřezkoumal z věcného hlediska, nesprávně posoudil právní otázky žaloby a nezabýval se ani nezbytným dokazováním s ohledem na důkazy obsažené v žalobě. Jednoznačné je i to, že finanční ředitelství nebylo oprávněno ani vydat obě rozhodnutí ze dne 25. 7. 2005 napadená žalobou, a to důvodů uvedených v ustanovení § 26 odst. 5, 6 zákona o správě daní a poplatků. Krajský soud však ani na tuto skutečnost odpovídajícím způsobem nereagoval. Konkrétně jde o to, že se tento soud nezabýval základní otázkou spočívající v tom, že již v podání ze dne 18. 6. 2003, doplněném dne 24. 8. 2003, namítal stěžovatel podjatost všech zaměstnanců finančního úřadu a finančního ředitelství. Finanční ředitelství nedoložilo, jak se s námitkou podjatosti vypořádalo, a proto nebylo oprávněno v řízení pokračovat a vydávat jakákoliv rozhodnutí. Nelze také přijmout, že jako podjatý musí být označen jen konkrétní zaměstnanec a nikoliv všichni zaměstnanci finančního ředitelství, ačkoliv ti mají příkaz postupovat proti němu a nerespektovat ani pravomocná soudní rozhodnutí. Z těchto důvodů se domáhal, aby napadené usnesení bylo zrušeno a věc vrácena k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadený rozsudek v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnil stěžovatel v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti.

Podle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s., 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, (dále jen "rozhodnutí"), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.

Podle ustanovení § 70 s. ř. s. jsou ze soudního přezkoumání vyloučeny úkony správního orgánu a) které nejsou rozhodnutími, b) předběžné povahy, c) jimiž se upravuje vedení řízení před správním orgánem, d) jejichž vydání závisí výlučně na posouzení zdravotního stavu osob nebo technického stavu věcí, pokud sama o sobě neznamenaají právní

překážku výkonu povolání, zaměstnání nebo podnikatelské, popřípadě jiné hospodářské činnosti, nestanoví-li zvláštní zákon jinak, e) o nepřiznání nebo odnětí odborné způsobilosti fyzickým osobám, pokud sama o sobě neznamenají právní překážku výkonu povolání nebo zaměstnání nebo jiné činnosti, f) jejichž přezkoumání vylučuje zvláštní zákon.

Z dikce citovaného ustanovení, s ohledem na legislativní zkratku „rozhodnutí“, lze dovodit, že za rozhodnutí ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. lze považovat pouze takové úkony správního orgánu, jimiž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva a povinnosti. Podle ustanovení § 70 písm. a) s. ř. s. jsou vyloučeny ze soudního přezkoumání především úkony správního orgánu, které vůbec nejsou rozhodnutím ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s., protože se jimi nezakládají, nemění, neruší ani závazně neurčují subjektivní veřejná práva nebo povinnosti. Judikatura mluví v této souvislosti o aktech, které se sice prezentují ve formě rozhodnutí, ale rozhodnutími ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. nejsou, protože nemají takový obsah.

Nejvyšší správní soud se ztotožňuje se závěrem krajského soudu, že výzva podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků není rozhodnutím ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a že je ze soudního přezkoumání vyloučena.

Z dikce ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků je zřejmé, že výzvou vydanou podle citovaného ustanovení správce daně pouze vyzývá daňový subjekt ke splnění povinnosti zaplatit daňový nedoplatek, a to v náhradní lhůtě, neboť daň byla již vyměřena, tzn. že daňová povinnost již existuje. Výzva je tak pokusem dosáhnout uhrazení daňového nedoplatku smírnou cestou v případě, kdy daňový dlužník nesplnil svou povinnost před zahájením daňové exekuce, tj. výkonem rozhodnutí. Výzva k uhrazení daňového nedoplatku v náhradní lhůtě podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků tedy má povahu pouhého procesního úkonu a při jejím zaslání se vychází z toho, že daňový subjekt je již v pozici daňového dlužníka s přesně stanovenou daňovou povinností. Doručením výzvy se tak práva či povinnosti daňového subjektu nemění, a tím méně zakládají. Výzva je pouze prvním úkonem před zahájením vymáhání, přičemž vymáhání lze zahájit i bez výzvy hrozí-li nebezpečí, že účel vymáhání bude zmařen, nepřistoupí-li se k němu neprodleně (§ 73 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků). To znamená, že výzva není nezbytným úkonem před zahájením daňové exekuce. Ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků sice dává daňovému dlužníkovi možnost podat odvolání, kterou v daném případě stěžovatelem využil, ale tímto odvoláním se již nemůže domáhat změny daňového nedoplatku. V této fázi řízení již nemůže daňový subjekt namítat to, co mohl uplatňovat v řízení vyměřovacím. Kdyby však před zahájením exekučního řízení neměl možnost seznat obsah exekučního titulu, zejména týkající se povinnosti platit daňový nedoplatek, k jehož úhradě je vyzván, mohl by se i v této fázi řízení bránit námitkou, že exekuční titul není proti němu právně účinným a vykonatelným.

Výše uvedený právní názor, že výzva je úkonem, který není soudem přezkoumatelný, vyjádřil i Ústavní soud v usnesení ze dne 17. 6. 1999, sp. zn. IV. ÚS 198/99, v němž uvedl, že „Ze systematického zařazení § 73 zákona České národní rady č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, lze usuzovat, že výzva k zaplacení nedoplatku daně v náhradní lhůtě má povahu pouhého procesního rozhodnutí, neboť neřeší ani neukládá hmotněprávní povinnosti placení daně, nýbrž pouze upomíná o zaplacení daňového nedoplatku.“

Pokud jde o charakter správního aktu, totéž platí u rozhodnutí o opravě zřejmých omylů a nesprávnosti, kterým byl v rozhodnutí o daňové povinnosti (platební výměr Finančního úřadu Ostrava II ze dne 15. 4. 2003, č. j. 64568/03/389960/3609) opraven pouze údaj o předčísli DIČ z chybného 363 na správné 389. Se zřetelem k tomu, že uvedeným rozhodnutím o opravě zřejmých omylů a nesprávností nedošlo ke změně výše vyměřené daňové povinnosti, není toto rozhodnutí rozhodnutím ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a nepodléhá soudnímu přezkoumání (§ 70 písm. a) s. ř. s.).

S ohledem na výše uvedené je bez významu tvrzení stěžovatele v kasační stížnosti, že finanční ředitelství nebylo oprávněno ani vydat obě rozhodnutí ze dne 25. 7. 2005 napadená žalobou, a to důvodů uvedených v ustanovení § 26 odst. 5, 6 zákona o správě daní a poplatků a že se krajský soud nezabýval základní otázkou spočívající v tom, že již v podání ze dne 18. 6. 2003, doplněném dne 24. 8. 2003, namítal podjatost všech zaměstnanců finančního úřadu a finančního ředitelství.

Nejvyšší správní soud musí především poukázat na odůvodnění napadeného rozhodnutí finančního ředitelství ze dne 25. 7. 2005 č. j. 13878/150/2003, v němž je řešena stěžovatelova námitka podjatosti. V tomto rozhodnutí finanční ředitelství uvedlo, že stěžovatel podal dne 19. 6. 2003 námitku, v níž označil za podjatý jak Finanční úřad Ostrava II., tak i finanční ředitelství a jelikož nelze namítat podjatost správního úřadu jako takového, nýbrž pouze konkrétní osoby, vyzvalo finanční ředitelství stěžovatele výzvou podle § 21 odst. 8 zákona o správě daní a poplatků k doplnění jména a příjmení konkrétních pracovníků, jejichž vyloučení z daňového řízení se domáhá s poučením o následcích nevyhovění výzvě. Přesto, že stěžovatel výzvu převzal dne 31. 7. 2003, nedoplnil náležitosti námítky podjatosti do 15 dnů od jejího doručení, a proto je nutno na námitku podjatosti hledět jako by nebyla podána (§ 21 odst. 9 zákona o správě daní a poplatků). Rozhodné je však to, že výzva podle ustanovení § 73 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků a rozhodnutí o opravě zřejmých omylů a nesprávností nejsou rozhodnutími ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. a jako taková jsou ze soudního přezkoumání vyloučena. Jestliže jsou tato rozhodnutí vyloučena ze soudního přezkoumání (§ 70 písm. a) a c) s. ř. s.), nemůže soud ve vztahu k těmto rozhodnutím věcně přezkoumávat ani námitku podjatosti právě z toho důvodu, že soudní přezkum uvedených rozhodnutí je vyloučen. Takovou námitku by proto bylo možno přezkoumat jen ve vztahu k soudně přezkoumatelným rozhodnutím, kterými však předmětná rozhodnutí nejsou.

Z důvodů výše uvedených není napadené usnesení krajského soudu nezákonné, a proto Nejvyšší správní soud podle ustanovení § 110 odst. 1 s. ř. s. kasační stížnost zamítl. Ve věci rozhodl v souladu s § 109 odst. 1 s. ř. s., podle něhož rozhoduje Nejvyšší správní soud o kasační stížnosti zpravidla bez jednání, když neshledal důvody pro jeho nařízení.

Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1, věta první 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. Nejvyšší správní soud žádnému z účastníků náhradu nákladů nepřiznal, protože stěžovatel v řízení úspěch neměl a finančnímu ředitelství žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

Stěžovateli byl pro řízení o kasační stížnosti ustanoven zástupcem advokát a podle § 35 odst. 8 s. ř. s. platí v takovém případě odměnu advokáta včetně hotových výdajů stát. Podle ustanovení § 7, § 9 odst. 3 písm. f) a § 11 odst. 1 písm. d) vyhlášky č. 177/1996 Sb.,

ve znění pozdějších předpisů, náleží advokátovi odměna za jeden úkon právní služby (doplnění kasační stížnosti) 1000 Kč a podle § 13 odst. 3 citované vyhlášky náhrada hotových výdajů v částce 75 Kč, celkem tedy 1075 Kč.

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

V Brně dne 21. prosince 2006

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu