



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Elišky Cihlářové a soudců JUDr. Jaroslava Hubáčka a Mgr. et Ing. et Bc. Radovana Havelce v právní věci stěžovatelky **K. Č. r. v.o.s.**, zastoupené JUDr. Ing. Igorem Kremlou, advokátem se sídlem v Praze 4, Pod Višňovkou 25, za účasti **Celního ředitelství v Ústí nad Labem**, se sídlem v Ústí nad Labem, Elišky Krásnohorské 2378/24, v řízení o kasační stížnosti proti usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 3. 2006, č. j. 15 Ca 193/2005 – 52,

t a k t o :

Usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem ze dne 30. 3. 2006, č. j. 15 Ca 193/2005 – 52, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

Krajský soud v Ústí nad Labem usnesením ze dne 30. 3. 2006, č. j. 15 Ca 193/2005 - 52 odmítl žalobu stěžovatelky proti rozhodnutí Celního ředitelství Ústí nad Labem (dále jen „celní ředitelství“) ze dne 19. 7. 2005, č. j. 5104/05-2001-21, kterým bylo zamítnuto odvolání stěžovatelky proti rozhodnutí Celního úřadu Most, pobočka Teplice ze dne 6. 4. 2005, č. j. 1001-02/05 2062-15, jímž bylo rozhodnuto o zajištění věcí v něm uvedených podle § 15 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů (dále také „zákon o správě daní a poplatků“), u nichž jejich nezajištění mohlo mít za následek nemožnost dostatečného průkazu skutečností potřebných v daňovém řízení. Krajský soud v odůvodnění napadeného rozsudku uvedl, že správce daně nemohl o zajištění věcí rozhodnout podle ustanovení § 42 odst. 2 zákona č. 353/2003 Sb., ve znění účinném od 1. 1. 2004 (dále jen „zákon o spotřebních daních“) a při absenci tohoto institutu v předchozím zákoně o spotřebních daních (zákon č. 587/1992 Sb., ve znění pozdějších

předpisů) o nich musel rozhodnout podle ustanovení § 15 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Toto rozhodnutí o zajištění věcí je však úkonem předběžné povahy, jenž trvá do doby jejich vrácení nebo rozhodnutí o jejich propadnutí, a proto je vyloučeno ze soudního přezkoumávání podle ustanovení § 70 písm. b) s. ř. s. Rozhodnutí předběžné povahy podléhá soudnímu přezkumu pouze tehdy, umožňuje-li to zvláštní zákon, jako např. u rozhodnutí vydávaných podle ustanovení § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních. Jelikož tuto výjimku z kompetenční výluky § 15 odst. 7 zákon o správě daní a poplatku nestanoví, krajský soud žalobu odmítl jako nepřipustnou podle ustanovení § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. e) s. ř. s.

V kasační stížnosti podané proti tomuto usnesení v zákonné lhůtě stěžovatelka namítala jeho nezákonnost. Uvedla, že rozhodnutí o zajištění předmětných výrobků vydaly orgány celní správy ve vztahu k více jejím provozovněm. Z důvodu právní opatrnosti však kromě kasačních stížností podala také ústavní stížnosti k Ústavnímu soudu. V několika případech ale Ústavní soud tyto stížnosti odmítl s odůvodněním, že nevyčerpala všechny procesní prostředky, které zákon určil k ochraně práva. Stěžovatelka proto, s ohledem na nálezy Ústavního soudu, dovozuje, že žaloba proti rozhodnutím celních orgánů o zajištění věcí je přípustná. Ostatně i rozhodovací praxe krajského soudu, resp. stejného senátu, je nejednotná, neboť ten v několika případech jejím žalobám v obdobných věcech vyhověl a rozhodnutí orgánů celní správy zrušil jako nicotná. Nesouhlasí proto s názorem krajského soudu, že není podstatné, pokud v daném případě rozhodoval nepřislušný správce daně, jak tvrdila již ve správní žalobě. Tato vada má totiž za následek nulitu správního aktu. Usnesení krajského soudu je proto v rozporu s principy právního státu a s jejím právem na spravedlivý proces. Proto navrhla, aby napadené usnesení bylo zrušeno a věc vrácena krajskému soudu k dalšímu řízení.

Nejvyšší správní soud přezkoumal na základě kasační stížnosti napadené usnesení v souladu s ustanovením § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s., vázán rozsahem a důvody, které uplatnila stěžovatelka v podané kasační stížnosti a přitom sám neshledal vady uvedené v odstavci 3, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti.

Nejvyšší správní soud předně konstatuje, že v případě odmítnutí žaloby krajským soudem mohou stížní námítky uplatněné v kasační stížnosti směřovat pouze k nezákonnosti usnesení o odmítnutí návrhu (§ 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.). Je tomu tak proto, že odmítl-li krajský soud žalobu jako neprojednatelnou a nezabýval-li se jí věcně, přezkoumává Nejvyšší správní soud jen to, zda krajský soud správně posoudil nesplnění procesních podmínek. Věcný obsah žaloby přezkoumávat nemůže.

Zásadní otázkou v této věci je, zda jsou rozhodnutí celních orgánů o zajištění věcí ze soudního přezkumu vyloučena či nikoliv.

Podle ustanovení § 1 odst. 3 zákona o spotřebních daních vykonávají správu spotřebních daní celní úřady příslušné podle sídla nebo místa pobytu plátce daně. Správu daní, u nichž ke dni nabytí účinnosti tohoto zákona nezaniklo právo daň vyměřit nebo vymáhat nebo nezanikl nárok na vrácení daně, vykonávají dosavadní správci daně podle dosavadních právních předpisů, tedy podle zákona č. 587/1992 Sb., ve znění pozdějších předpisů. Nejvyšší správní soud nepovažuje za správný závěr krajského soudu, že na předmětné rozhodnutí o zajištění věcí dopadá ustanovení § 140 zákona o spotřebních daních, neboť stěžovatelkou předložené účetní doklady k zajištěnému zboží byly vydány v roce 2003, a proto byl na místě postup při zajišťování věcí podle předchozí právní úpravy a dosavadními správci daně.

Účelem zajištění věci je jen zajistit věci, u kterých je potřeba prověřit, zda daňová povinnost byla splněna a zabránit tak případnému jednání, které by toto zjištění znemožnilo. Z toho plyne, že kontrolní orgán nemůže, a nelze to po něm ani požadovat, zjistit skutečnosti rozhodné pro posouzení, zda byly daňové povinnosti řádně splněny. Je proto možné, a nikoli nepravděpodobné, že dojde k zajištění věci, u kterých daňová povinnost splněna byla nebo k jejíž správě nejsou celní úřady příslušné. Zajištění vybraných výrobků trvá do doby, než je pravomocně rozhodnuto o jejich propadnutí nebo zabrání, případně do doby, kdy se prokáže, že u nich nedošlo k porušení zákona o spotřebních daních. Rozhodnutí o zajištění věcí tak v žádném případě nepředjímá meritorní vyřešení sporu a pokud se následně zjistí, že u předmětného zboží byla daňová povinnost splněna, případně, že pro správu daně u konkrétního zboží není celní úřad příslušný, musí tento úřad na tyto skutečnosti odpovídajícím způsobem reagovat. Rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků, pokud se prokáže, že s nimi nebylo nakládáno způsoby uvedenými v ustanovení § 42 odst. 1 a 2 zákona o spotřebních daních, musí být zrušeno písemným rozhodnutím a toto rozhodnutí doručeno kontrolované osobě. Pokud rozhodnutí o zajištění bylo zrušeno, musí být kontrolované osobě zajištěné vybrané výrobky bez zbytečných průtahů vráceny v neporušeném stavu a o vrácení se sepíše protokol (§ 42 odst. 10 zákona o spotřebních daních). Při zjištění své nepříslušnosti je pak celní úřad povinen věc postoupit příslušnému správci daně a o postoupení informovat daňový subjekt. Z výše uvedených důvodů byl tedy celní úřad příslušný předmětné výrobky zajistit.

Celní ředitelství v napadeném rozhodnutí uvedlo, že celní úřad v řízení použil institutu místního šetření podle ustanovení § 15 zákona o správě daní a poplatků a nikoliv postup podle ustanovení § 41 a § 42 zákona o spotřebních daních. Stejně tak i v rozhodnutí o zajištění věci je uvedeno, že je vydáno pouze podle ustanovení § 15 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Ze správního spisu však vyplývá nade vší pochybnost, že místní šetření bylo provedeno za účelem kontroly splnění daňové povinnosti u spotřební daně, a tedy povinností vyplývajících ze zákona o spotřebních daních.

Podle ustanovení § 138 zákona o spotřebních daních se v řízení ve věcech upravených tímto zákonem postupuje podle zvláštního právního předpisu upravujícího správu daní, pokud tento zákon nestanoví jinak. Pro zajištění výrobků, u kterých celní úřad zjistí nesplnění daňových povinností podle zákona o spotřebních daních, tento předpis obsahuje speciální úpravu v ustanovení § 42, a proto je aplikace ustanovení § 15 zákona o správě daní a poplatků vyloučena. Celní úřad byl proto v daném řízení povinen postupovat podle § 42 zákona o spotřebních daních a ve skutečnosti tak i postupoval, i když je v rozhodnutí o zajištění věci uvedeno, že byl použit institut místního šetření podle ustanovení § 15 odst. 7 zákona o správě daní a poplatků. Pro posouzení důvodnosti kasační stížnosti je tudíž rozhodné, zda je soudem přezkoumatelné rozhodnutí podle ustanovení § 42 zákona o spotřebních daních. K této otázce již Nejvyšší správní soud v minulosti zaujal stanovisko, když opakovaně judikoval, že rozhodnutí o zajištění vybraných výrobků nebo dopravního prostředku podle ustanovení § 42 zákona o spotřebních daních není vyloučeno z přezkumu ve správním soudnictví (např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2006, č. j. 2 Afs 198/2005 - 88 a ze dne 1. 11. 2006, č. j. 1 Afs 80/2006 - 87).

Nejvyšší správní soud i v této věci dospěl k závěru, že ačkoli se rozhodnutí podle ustanovení § 42 odst. 2 zákona o spotřebních daních nepochybně řadí mezi rozhodnutí předběžné povahy (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 3. 2006, č. j. 2 Afs 183/2005 - 64), která jsou obecně z přezkumu ve správním soudnictví vyloučena

(srov. náleží Ústavního soudu ze dne 3. 11. 1999, sp. zn. Pl. ÚS 8/99, zveřejněný pod č. 153 ve svazku č. 16 Sbírký náleží a usnesení Ústavního soudu), zákonodárce přesto tento typ rozhodnutí výslovně podrobil soudnímu přezkumu, stanovil-li oprávnění kontrolované osoby dát „podnět k soudnímu přezkoumání“ (§ 42 odst. 6 zákona o spotřebních daních). Není tedy správný názor krajského soudu vyslovený v napadeném usnesení, že žaloba stěžovatelky je žalobou proti rozhodnutí, které nemůže být předmětem soudního přezkumu, a to s odkazem na ustanovení § 70 písm. b) s. ř. s. Ostatně i podle ustálené judikatury, v případě pochybností, zda ten či onen typ rozhodnutí lze podrobit soudnímu přezkumu, je zapotřebí jakékoli výluky ze soudního přezkumu interpretovat restriktivně, tj. ve prospěch soudního přezkumu. Jiný přístup by ve svých důsledcích mohl být odepřením spravedlnosti (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2005, č. j. 3 As 28/2005 - 89, náleží Ústavního soudu ze dne 17. 5. 2001, sp. zn. IV. ÚS 393/2000). Třeba dodat i to, že Ústavní soud již k výlukám ze soudního přezkumu vztahujícím se ještě k části páté o. s. ř. ve znění účinném do 31. 12. 2002 uvedl, že z čl. 4 odst. 4 Listiny základních práv a svobod nutno dovodit, že žádné ustanovení vylučující soudní přezkum správních rozhodnutí nelze vykládat extenzivně a že zde je na místě maximální zdrženlivost, tedy v pochybnostech postup ve prospěch zachování práva na přístup k soudu.

Nejvyšší správní soud proto z uvedených důvodů zrušil napadené usnesení krajského soudu a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení (§ 110 odst. 1 s. ř. s.). O kasační stížnosti rozhodl bez jednání, protože mu takový postup umožňuje ustanovení § 109 odst. 1 s. ř. s.

Zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského soudu a vrátí-li mu věc k dalšímu řízení, je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem ve zrušovacím rozhodnutí (§ 110 odst. 3 s. ř. s.).

V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne i o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 22. února 2007

JUDr. Eliška Cihlářová
předsedkyně senátu