



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Vojtěcha Šimíčka a soudců JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Ing. Radovana Havelce v právní věci žalobce: **Těšínská leasingová společnost spol. s r. o.**, zastoupeného JUDr. Josefem Zubkem, advokátem se sídlem 1. máje 398, Třinec, proti žalovanému: **Finanční ředitelství v Ostravě**, se sídlem Na Jízdárně 3, Ostrava, o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ostravě ze dne 29. 6. 2007, č. j. 22 Ca 119/2007 - 21,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **se zamítá.**
- II.** Žalovanému **se nepřiznává** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

Žalobce (dále „stěžovatel“) včas podanou kasační stížností brojí proti shora označenému usnesení Krajského soudu v Ostravě, kterým byla odmítnuta jeho žaloba proti rozhodnutí Finančního ředitelství v Ostravě (dále jen „žalovaný“) ze dne 6. 9. 2006, č. j. 10472/140/2006, kterým nebylo podle ustanovení § 55b zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků („daňový řád“) povoleno přezkoumání rozhodnutí Finančního úřadu v Českém Těšíně ze dne 22. 9. 2005, č. j. 30406/05/369960/6016.

Krajský soud v Ostravě napadeným usnesením žalobu odmítl pro nepřipustnost [ust. § 46 odst. 1 písm. d), § 68 písm. e), § 70 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“)], neboť dovodil, že brojí proti úkonu správního orgánu, který není rozhodnutím. Přezkoumání daňových rozhodnutí podle ustanovení § 55b daňového řádu je totiž pouhým výkonem dozorčího práva, nezasahujícím do subjektivního práva účastníka řízení.

Stěžovatel v kasační stížnosti s názorem krajského soudu nesouhlasí, jelikož mu upírá možnost soudního přezkumu rozhodnutí správního orgánu. Není prý totiž rozhodující, jak bylo nazváno jeho podání ze dne 11. 5. 2006, nýbrž podstatné je, že z něho byl zřejmý nesouhlas s platebním výměrem na daň z převodu nemovitostí a že se tedy jednalo o odvolání. Pokud této žádosti nebylo vyhověno, neznamená to nic jiného, než zamítnutí odvolání a potvrzení rozhodnutí finančního úřadu, což samozřejmě musí podléhat soudnímu přezkumu.

Proto stěžovatel navrhuje zrušit napadené usnesení krajského soudu, aby mohlo být v řízení před krajským soudem pokračováno.

Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožňuje s právním názorem krajského soudu a zejména poukazuje na to, že nelze zaměňovat daňové řízení ve věci skutečného opravného prostředku (tj. odvolání), jehož pojmovým znakem je založení právního nároku na meritorní projednání, s mimořádným procesním prostředkem dozorčího práva, který má v případě nepovolení přezkumu původního rozhodnutí jen formální charakter.

Žalovaný navrhuje kasační stížnost zamítnout.

Nejvyšší správní soud přezkoumal napadené usnesení Krajského soudu v Ostravě v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů (§ 109 odst. 2, 3 s. ř. s.) a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

Z obsahu správního spisu ke stížnostním námitkám plyne, že shora citovaným platebním výměrem na daň z převodu nemovitostí Finančního úřadu v Českém Těšíně ze dne 22. 9. 2005 byla stěžovateli vyměřena daň ve výši 186 520 Kč. Toto rozhodnutí nabylo právní moci dne 10. 12. 2005, když stěžovatel nevyužil práva podat ve stanovené lhůtě odvolání, ačkoliv o tom byl řádně poučen.

Teprve poté, co byl stěžovatel vyzván k zaplacení nedoplatku v náhradní lhůtě (výzva Finančního úřadu v Českém Těšíně ze dne 21. 12. 2005, č. j. 39547/05/369960/6016), stěžovatel zaslal dne 11. 5. 2006 Finančnímu úřadu v Českém Těšíně „žádost o přezkoumání rozhodnutí správce daně“, v níž výslovně uvedl, že podle ustanovení § 55b daňového řádu žádá o přezkum citovaného rozhodnutí správce daně.

Této žádosti stěžovatele Finanční ředitelství v Ostravě citovaným rozhodnutím nevyhovělo a přezkum předmětného rozhodnutí z podrobně popsanych důvodů nepovolilo.

Nejvyšší správní soud konstatuje, že kasační stížnost nespecifikuje důvody ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 s. ř. s. Směřuje nicméně proti usnesení, kterým byla žaloba odmítnuta. V takovém případě je možno kasační stížnost podat pouze z důvodu podle ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. [k tomu srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu, sp. zn. 3 Azs 33/2004, publikováno ve sbírce rozhodnutí Nejvyššího správního soudu č. 8/2005, Rozhodnutí č. 625: „*Je-li kasační stížností napadeno usnesení o odmítnutí žaloby, přicházejí pro stěžovatele v úvahu z povahy věci pouze kasační důvody dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., spočívající v tvrzené nezákonnosti rozhodnutí o odmítnutí návrhu.*“]. Zdejší soud se proto v dalším zaměřil výhradně na případné naplnění tohoto stížnostního důvodu.

K námitce stěžovatele, že jeho odvolání bylo chybně posouzeno jako žádost podle ustanovení § 55b daňového řádu, Nejvyšší správní soud uvádí, že tato námitka není důvodná. Jak totiž plyne ze shora provedené rekapitulace věci, předmětný platební výměr nebyl

napaden odvoláním, tzn. řádným opravným prostředkem, a nabyl proto právní moci. Podání stěžovatele ze dne 11. 5. 2006 bylo nejen výslovně označeno jako žádost uplatněná ve smyslu ustanovení § 55b daňového řádu, nýbrž také jeho obsah odpovídal tomuto zákonnému ustanovení. Proto žalovaný zcela správně postupoval v jeho intencích a vydal meritorní rozhodnutí. Pokud by skutečně s tímto podáním nakládal jako s odvoláním, nemohl by rozhodnout jinak, než je odmítnout jako opožděné a i případný následný přezkum ve správním soudnictví by se mohl zabývat toliko tím, zda tato opožděnost byla posouzena správně, což ostatně stěžovatel nikterak nezpochybňuje. Jinak řečeno, žalovaný tím, že předmětnou žádost stěžovatele projednal a rozhodl o ní ve smyslu ustanovení § 55b daňového řádu, postupoval nejen zcela v souladu s obsahem této žádosti, nýbrž - ve svých důsledcích - vůči stěžovateli postupoval daleko vstřícněji, než kdyby ji vyhodnotil jako odvolání.

K samotné otázce soudního přezkumu rozhodnutí, kterým se nepovoluje přezkum rozhodnutí podle ustanovení § 55b daňového řádu, Nejvyšší správní soud odkazuje na svoji ustálenou judikaturu (příkladmo viz usnesení ze dne 29. 4. 2003, sp. zn. 6 A 153/2002 - 18, Sb. NSS č. 14/2003; usnesení ze dne 25. 6. 2003, sp. zn. 5 A 143/2002; usnesení ze dne 12. 6. 2003, sp. zn. 7 A 54/2002, rozsudek ze dne 19. 12. 2006, sp. zn. 1 Afs 56/2004, in: č. 1113/2007 Sb. NSS), od které neshledal důvod se odchylovat ani v souzené věci, a z níž vyplývá zejména následující.

Podle ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s. se může ten, 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, žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti. S ohledem na použitou legislativní zkratku lze dovodit, že za rozhodnutí ve smyslu citovaného ustanovení lze považovat pouze takové úkony správního orgánu, jimiž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti. Ustanovení § 70 písm. a) s. ř. s. stanoví, že ze soudního přezkoumání jsou vyloučeny úkony správního orgánu, jež nejsou rozhodnutími; na tom nic nemění skutečnost, že z formálního hlediska rozhodnutími nepochybně jsou, pouze však nejsou takovými rozhodnutími, která zakládají žalobní legitimaci podle § 65 odst. 1 s. ř. s. Právě takovým úkonem je rozhodnutí žalovaného, jehož přezkumu se stěžovatel domáhá; stěžovatel napadeným rozhodnutím nemohl být zkrácen na svých právech, protože se jím o žádných jeho právech nerozhodovalo.

Daňový řád totiž upravuje možnost podat proti rozhodnutí správce daně řádné opravné prostředky (část čtvrtá, § 48 a násl.) a tzv. „mimořádné opravné prostředky“ (část pátá, § 54 a násl.), mezi něž zákon zařadil i „přezkoumávání daňových rozhodnutí“ podle § 55b tohoto zákona. Užití správního řádu tu nemá místa, daňový řád je právním předpisem autonomním. V řízení o přezkoumávání daňových rozhodnutí dle ustanovení § 55b daňového řádu může být vadné pravomocné rozhodnutí zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno, a to na základě žádosti daňového subjektu a nebo z vlastního podnětu kteréhokoli správce daně. Rozhodnutí o tom, zda přezkoumání bude povoleno nebo nařízeno, vydává vždy instančně vyšší správce daně. Proti takovému rozhodnutí není přípustný opravný prostředek. Je-li přezkoumání povoleno nebo nařízeno, má to odkladný účinek vůči rozhodnutí přezkoumávanému. Po povolení nebo nařízení provádí nové řízení správce daně, který rozhodl v posledním stupni; je vázán právním názorem toho, kdo přezkoumání povolil nebo nařídil; proti novému rozhodnutí ve věci se lze odvolat. Z toho je patrné, že řízení se tu rozpadá do dvou fází: v první se rozhoduje (na vyšším stupni soustavy finančních orgánů) o tom, zda přezkoumání vůbec bude povoleno či nařízeno; ve druhé fázi, a to jen tam, kde přezkoumání vůbec

je povoleno či nařízeno a řízení tedy znovu „otevřeno“, o tom, zda původní, přezkoumávané rozhodnutí bude změněno či zrušeno (a to u orgánu, který původně rozhodl v posledním stupni).

Je zřejmé, že shledá-li orgán, který má rozhodnout o povolení nebo nařízení přezkumu, že pro přezkoumání nejsou důvody, žádost zamítne (popř. formulačně jinak, věcně však stejně, přezkoumání nepovolí). Formalizovaný způsob odložení nedůvodného podnětu však nic nemění na charakteru řízení podle ustanovení § 55b daňového řádu: jedná se o mimořádný procesní prostředek dozorčího práva, nikoli o skutečný opravný prostředek, jehož pojmovým znakem je založení právního nároku žadatele na meritorní projednání. Proto jen v případě, že vůbec bylo řízení nově otevřeno (k čemuž však v rozhodované věci nedošlo), přichází v úvahu další rozhodnutí, jímž se buď „rozhodnutí potvrzuje“ tam, kde se v přezkumném řízení nezákonnost neshledala, nebo se zruší, nahradí jiným či změní, byly-li tu právní vady nebo nedostatky skutkových zjištění. Rozhodnutí žalovaného však nezasáhlo do subjektivních hmotněprávních oprávnění a povinností žalobce. Tímto rozhodnutím jen žalovaný vyjádřil, že věci se zabývat dále nebude, a že původní pravomocné rozhodnutí finančního úřadu ve spojení s rozhodnutími finančního ředitelství se nijak nemění.

Nejvyšší správní soud dále konstatuje, že shora citovaný právní názor je konformní rovněž s právním názorem Ústavního soudu (stanovisko pléna ze dne 19.12.2000, sp. zn. Pl. ÚS-st.-12/2000), podle něhož „*rozhodnutí o nepovolení přezkoumání rozhodnutí podle § 55b zákona č. 337/1992 Sb. má procesní povahu a tudíž nepodléhá soudnímu přezkumu.*“

Na základě shora uvedeného lze proto shrnout, že podle stávající zákonné úpravy, obsažené v s. ř. s., výrok podle ustanovení § 55b daňového řádu, kterým nebylo přezkoumání povoleno, není svojí materiální podstatou vůbec rozhodnutím ve smyslu ustanovení § 65 odst. 1 s. ř. s., neboť se jím nezasahuje do subjektivních práv daňového subjektu, a proto není přezkoumatelný ve správním soudnictví.

Lze proto uzavřít, že Nejvyšší správní soud v daném případě neshledal naplnění namítaného důvodu kasační stížnosti ve smyslu ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Proto kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

Stěžovatel, který neměl v tomto soudním řízení úspěch, nemá právo na náhradu nákladů řízení (§ 60 odst. 1 s. ř. s.) a Finančnímu ředitelství v Ostravě náklady řízení nevznikly. Proto soud rozhodl, že se žalovanému nepřiznává právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

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

V Brně dne 23. ledna 2008

JUDr. Vojtěch Šimíček
předseda senátu