

U S N E S E N Í

Nejvyšší správní soud rozhodl v rozšířeném senátě složeném z předsedy JUDr. Josefa Baxy a soudců JUDr. Jakuba Camrdy, JUDr. Miluše Doškové, JUDr. Michala Mazance, JUDr. Karla Šimky, JUDr. Marie Turkové a JUDr. Jaroslava Vlašína v právní věci žalobce: **Adast Systems, a. s.** (dříve **ADAMOV - SYSTEMS, a. s.**), se sídlem Mírová 2, Adamov, zast. Mgr. Hanou Zahálkovou, advokátkou se sídlem Příkop 4, Brno, proti žalovanému: **Finanční úřad v Blansku**, se sídlem Smetanova 3, Blansko, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 25. 6. 2008, č. j. 31 Ca 222/2007 - 133,

t a k t o :

- I. Posouzení toho, zda je správní orgán nečinný ve smyslu § 79 s. ř. s., je otázkou důvodnosti žaloby (součástí rozhodnutí ve věci samé), nikoliv otázkou existence podmínek řízení.
- II. Ověření neplatnosti rozhodnutí podle § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, je svou podstatou nápravným prostředkem dozorčího práva, na jehož výkon a užití není právní nárok.
- III. V řízení o ochraně proti nečinnosti správního orgánu podle § 79 a násl. s. ř. s. nejsou soudy oprávněny uložit správci daně povinnost vydat rozhodnutí o ověření neplatnosti (dodatečného) platebního výměru. Sdělení správce daně, jímž informuje žadatele o tom, že podmínky pro ověření neplatnosti neshledal, není rozhodnutím podle § 65 s. ř. s.
- IV. Neplatnost rozhodnutí podle § 32 odst. 7 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, může daňový subjekt namítat v odvolání proti (dodatečnému) platebnímu výměru, a poté případně v žalobě proti rozhodnutí o odvolání u soudu ve správním soudnictví.
- V. Věc se v r a c í k projednání a rozhodnutí sedmému senátu.

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

1. Krajský soud v Brně výše označeným usnesením odmítl žalobu, v níž se žalobce (dále jen „stěžovatel“) domáhal ochrany proti nečinnosti Finančního úřadu v Blansku (dále jen „finanční úřad“) spočívající v tom, že finanční úřad neověřil podle § 32 odst. 7 zákona

č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“), splnění podmínek neplatnosti platebních výměrů ze dne 25. 2. 1999, č. j. 16695/99/283911/6619 a č. j. 16696/99/283911/6619. V odůvodnění usnesení soud uvedl, že důvodnost žaloby na nečinnost správního orgánu může posuzovat a věci se meritorně zabývat jen tehdy, domáhá-li se žalobce ochrany proti nečinnosti správního orgánu spočívající v nevydání rozhodnutí nebo nevydání osvědčení, k jejichž vydání je podle zákona povinen, přičemž musí současně v žalobě tvrdit a prokázat, že využil všechny zákonem předepsané prostředky, které mu zákon k ochraně před nečinností správního orgánu poskytuje. Sdělení finančního úřadu, kterým reagoval na žádost stěžovatele, není rozhodnutím podle § 65 odst. 1 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), a zákon správcí daně neukládá povinnost vydat rozhodnutí k žádosti daňového subjektu. Nevyhověl-li finanční úřad žádosti stěžovatele a reagoval-li na ni přípisem, v němž mu sdělil důvody svého postupu, nelze o nečinnosti správního orgánu uvažovat. Soud dále poukázal na to, že stěžovatel po vydání platebních výměrů využil všechny prostředky obrany, a to nejen ve správním řízení, ale následně také v řízení soudním. Zákonnost platebních výměrů byla potvrzena jak odvolacím orgánem, tak následně soudem. Soud uzavřel, že nebyly dány podmínky řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu, a proto žalobu podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. odmítl.

2. Stěžovatel v kasační stížnosti mimo jiné namítal, že krajský soud neměl jeho žalobu odmítnout, ale měl ji věcně projednat a zabývat se otázkou, zda byly platební výměry neplatné ve smyslu § 32 odst. 7 daňového řádu a zda finanční úřad svou nečinností spočívající v nevydání rozhodnutí neporušuje zákon. V této souvislosti poukázal na usnesení Ústavního soudu ze dne 6. 10. 2004, sp. zn. III. ÚS 178/04, ze kterého vyplývá, že je v pravomoci krajského soudu přezkoumat, zda byly splněny podmínky pro ověření neplatnosti předmětných platebních výměrů, a jednak na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 8. 2006, č. j. 2 Ans 6/2005 - 53, a ze dne 14. 6. 2007, č. j. 9 Ans 3/2007 - 182, kterými bylo rozhodnuto o kasačních stížnostech směřujících proti rozsudkům krajského soudu, v nichž bylo k žalobě podané podle § 79 odst. 1 s. ř. s. zkoumáno, zda rozhodnutí je či není neplatné podle § 32 odst. 7 daňového řádu. Pokud by tedy chtěl Nejvyšší správní soud přisvědčit tomu, že žaloba měla být odmítnuta, pak by se odchytil od předchozí judikatury, a věc by měla být předložena rozšířenému senátu. Postoupit věc rozšířenému senátu je však podle stěžovatele možné pouze tehdy, pokud o věci nerozhodl Ústavní soud. Stěžovatel je přesvědčen, že Ústavní soud již o této otázce rozhodl usnesením ze dne 6. 10. 2004, sp. zn. III. ÚS 178/04.
3. Finanční úřad se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s posouzením věci krajským soudem a uvedl, že považuje právní úvahu a závěry v napadeném usnesení za správné. Kasační stížnost, resp. důvody, které stěžovatel uvedl na podporu svých tvrzení, má finanční úřad za irelevantní, a navrhl proto zamítnutí kasační stížnosti.

II.

Důvody postoupení věci rozšířenému senátu

4. Po právní stránce je předmětem kasační stížnosti otázka postupu soudu při posuzování neplatnosti rozhodnutí finančních orgánů v řízení o žalobě proti nečinnosti správního orgánu podle § 79 a násl. s. ř. s.
5. Sedmý senát při předběžné poradě zjistil, že dosavadní přístup Nejvyššího správního soudu není jednotný. V rozsudcích ze dne 30. 9. 2004, č. j. 7 Afs 33/2003 - 80,

publ. pod č. 456/2005 Sb. NSS, ze dne 25. 4. 2007, č. j. 7 Ans 9/2006 - 72, a ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Ans 3/2009 - 84, přezkoumával Nejvyšší správní soud rozsudky krajských soudů, jimiž byla žaloba na ochranu proti nečinnosti zamítnuta. V rozsudcích zaujal stanovisko, že soudy nejsou oprávněny zavázat správní orgán k vydání rozhodnutí určitého obsahu. Při rozhodování o žalobě proti nečinnosti správního orgánu není soud nadán oprávněním posuzovat formální náležitosti již vydaných rozhodnutí, ale pouze to, zda existuje povinnost správního orgánu vydat rozhodnutí ve věci samé. Proto se nezabýval namítanými vadami správních rozhodnutí, neboť posouzení platnosti či neplatnosti těchto rozhodnutí není předmětem řízení podle § 79 a násl. s. ř. s. Námitky proti rozhodnutím vydaným správcem daně bylo možno uplatnit v odvolacím řízení podle § 48 a násl. daňového řádu, popř. v řízení reklamačním podle § 53 cit. zákona, a také v přezkumném soudním řízení.

6. Jiný přístup zvolil Nejvyšší správní soud v rozsudcích ze dne 10. 8. 2006, č. j. 2 Ans 6/2005 - 53, a ze dne 14. 6. 2006, č. j. 9 Ans 3/2007 - 182, v nichž přezkoumal rozsudky krajských soudů, ve kterých se krajský soud věcně zabýval otázkou, zda finanční orgány postupovaly správně, pokud neověřily neplatnost rozhodnutí, tedy věcně přezkoumal rozhodnutí finančních orgánů, jejichž neplatnosti se daňové subjekty dovolávaly.
7. Rozsudkem ze dne 19. 7. 2007, č. j. 7 Ans 2/2007 - 77, Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost směřující proti usnesení, jímž krajský soud odmítl žalobu proti nečinnosti správce daně spočívající v neověření neplatnosti rozhodnutí, což představuje další přístup Nejvyššího správního soudu k dané otázce.
8. Sedmý senát se ztotožnil s právním názorem vysloveným v rozsudcích ze dne 30. 9. 2004, č. j. 7 Afs 33/2003 - 80, ze dne 25. 4. 2007, č. j. 7 Ans 9/2006 - 72, a ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Ans 3/2009 - 84. Poukázal na to, že v řízení o žalobě proti nečinnosti správního orgánu je možné se zabývat výhradně otázkou, zda byl správní orgán nečinný, a v případě, že správní soud shledá žalobu na ochranu proti nečinnosti důvodnou, uloží správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí nebo osvědčení. Soud však nemůže správnímu orgánu uložit, aby vydal rozhodnutí o konkrétním obsahu. Pokud by byl připuštěn věcný přezkum naplnění podmínek pro ověření neplatnosti rozhodnutí správce daně v řízení o žalobě na ochraně proti nečinnosti, mohl by závěr soudu, že podmínky pro ověření neplatnosti byly skutečně naplněny, vést jedině k rozhodnutí zakládajícímu povinnost správce daně rozhodnout určitým způsobem, tj. ověřit neplatnost rozhodnutí. Takový výklad ustanovení § 79 a násl. s. ř. s. považuje sedmý senát za nesprávný. V této souvislosti zdůraznil, že daňový subjekt má možnost namítat důvody neplatnosti rozhodnutí jak v odvolání v daňovém řízení, tak i v případné žalobě proti rozhodnutí odvolacího správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. Není tedy v žádném případě zbaven možnosti bránit svá subjektivní práva. Za zcela případnou považoval sedmý senát argumentaci možným řetězením soudního přezkumu ve stejné věci (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Ans 3/2009 - 84, bod 17).
9. K tvrzení stěžovatele, že by věc neměla být postoupena rozšířenému senátu, neboť ke sporné otázce se již vyjádřil Ústavní soud v usnesení ze dne 6. 10. 2004, sp. zn. III. ÚS 178/04, poukázal sedmý senát na zásadní rozdíl mezi precedenční závazností nálezu a usnesení Ústavního soudu, přičemž povinnost respektovat rozhodnutí Ústavního soudu se vztahuje primárně (a téměř výlučně) na nálezy. Vzhledem k tomu, že usnesení Ústavního soudu nebylo publikováno, ke sporné otázce neobsahuje jakoukoliv relevantní argumentaci a je v něm pouze vysloven závěr o možnosti správního

soudu přezkoumat splnění podmínek pro ověření neplatnosti rozhodnutí v řízení o žalobě proti nečinnosti, nepovažoval sedmý senát existenci citovaného usnesení za překážku předložení věci rozšířenému senátu podle § 17 s. ř. s.

III.

Pravomoc rozšířeného senátu

10. Rozšířený senát dospěl k závěru, že tři varianty přístupu senátů Nejvyššího správního soudu při rozhodování o žalobách proti nečinnosti správních orgánů v souvislosti s rozhodováním správních orgánů o ověření neplatnosti rozhodnutí představují rozpor v judikatuře tohoto soudu.
11. Sedmý senát se ztotožnil s právním názorem vysloveným v rozsudcích ze dne 30. 9. 2004, č. j. 7 Afs 33/2003 - 80, ze dne 25. 4. 2007, č. j. 7 Ans 9/2006 - 72, a ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Ans 3/2009 - 84. Právní názor sedmého senátu je ale v rozporu s právním názorem vyplývajícím z rozsudku ze dne 19. 7. 2007, č. j. 7 Ans 2/2007 - 77, a s právním názorem dovoditelným z rozsudků ze dne 10. 8. 2006, č. j. 2 Ans 6/2005 - 53, a ze dne 14. 6. 2007, č. j. 9 Ans 3/2007 - 182.
12. Rozpor v judikatuře Nejvyššího správního soudu i právní názor rozhodujícího senátu, který je odlišný od právních názorů již vyjádřených v rozhodnutích Nejvyššího správního soudu, je situací předvídanou v ustanovení § 17 s. ř. s. Rozšířený senát konstatoval, že podmínka odlišnosti právních názorů je splněna.
13. Rozšířený senát v rámci posuzování svých kompetencí zjišťoval, zda jeho pravomoci o předložené věci rozhodnout nebrání stěžovatelem namítané usnesení Ústavního soudu sp. zn. III. ÚS 178/04. Vycházel při tom ze své judikatury k aplikaci § 17 s. ř. s. obsažené např. v usnesení ze dne 11. 1. 2006, č. j. 2 Afs 66/2004 - 53, a v rozsudku ze dne 14. 9. 2005, č. j. 2 Afs 180/2004 - 44. Z této judikatury plyne, že činnost rozšířeného senátu slouží ke sjednocování právních názorů uvnitř samotného Nejvyššího správního soudu; existuje-li však na řešení právní otázky ustálená judikatura Ústavního soudu nebo jestliže Ústavní soud v některém svém rozhodnutí zformuluje ústavně konformní výklad právního předpisu, je nutno tento výklad respektovat i v obdobných kauzách, byť se jedná o procesně samostatná řízení. V takových případech nelze rozšířený senát aktivovat, neboť nerespektování právních závěrů Ústavního soudu by představovalo zásadní ohrožení funkčnosti soudního systému. Setrvalou a vnitřně nerozpornou judikaturu Ústavního soudu sice nelze vnímat jako naroveň postavenou právním předpisům (zákonům), ale jako závazné interpretační vodítko při rozhodování ve skutkově a právně obdobných věcech. Odklon od takové judikatury je možný pouze ve výjimečných a racionálně odůvodnitelných případech, např. tehdy, došlo-li ke změně právní úpravy nebo je-li judikatura Ústavního soudu nesourodá a nepředstavuje tzv. ustálenou (konstantní) judikaturu.
14. Ústavní soud se výkladem § 32 odst. 7 daňového řádu v minulosti zabýval, a to v nálezu sp. zn. Pl. ÚS 8/98 ze dne 17. 11. 1998 a v nálezu sp. zn. II. ÚS 31/99 ze dne 15. 12. 1999, v nichž vyjádřil podmínky pro postup a užití tohoto ustanovení. Tyto nálezy byly vydány před účinností soudního řádu správního, tedy v době, kdy právní řád neupravoval institut žaloby proti nečinnosti správního orgánu; Ústavní soud se nezabýval (ani nemohl) souvislostí mezi postupem správního orgánu podle § 32 odst. 7 daňového řádu a žalobou proti nečinnosti správního orgánu podle § 79 a násl. s. ř. s.

15. V usnesení sp. zn. IV. ÚS 390/01 ze dne 29. 8. 2001 Ústavní soud k návrhu stěžovatele, aby přikázal Finančnímu úřadu pro Prahu 1 vydat rozhodnutí, jímž osvědčí neplatnost dodatečného platebního výměru ze dne 1.2.1995, mimo jiné vyslovil, že „nemůže ani pominout to, že stěžovatel v podstatě nevyčerpal všechny prostředky, které mu zákon k ochraně jeho práva v dané věci poskytuje, když z ústavní stížnosti nevyplývá a stěžovatel ani netvrdí, že by proti napadenému dodatečnému platebnímu výměru podal odvolání, jakožto primární prostředek k odstranění namítaných nedostatků u prvostupňového rozhodnutí finančního orgánu, a to v situaci, kdy je nesporné, že již v rámci odvolacího řízení by odvolací orgán byl povinen se s námitkami stěžovatele uplatňovanými v žádosti o osvědčení neplatnosti napadeného rozhodnutí, vypořádat (§ 50 zák. č. 337/1992 Sb.). Pokud by Ústavní soud akceptoval přístup stěžovatele, znamenalo by to de facto popření zásady subsidiarity ústavní stížnosti, jakožto prostředku nápravy případného pochybení orgánů veřejné moci.“
16. V usnesení sp. zn. III. ÚS 178/04 ze dne 6. 10. 2004, jímž byla ústavní stížnost pro nepřipustnost odmítnuta, vyslovil Ústavní soud názor, že „po přezkoumání, zda ústavní stížnost splňuje formální podmínky stanovené zákonem, dospěl Ústavní soud k názoru, že stěžovatelka především nevyčerpala všechny procesní prostředky, které jí zákon k ochraně jejího práva poskytuje, a proto se jedná o ústavní stížnost nepřipustnou ve smyslu § 75 odst. 1 zákona o Ústavním soudu. Dne 1. ledna 2003 nabyl účinnosti zák. č. 150/2002, soudní řád správní, ve znění pozdější předpisů (dále jen s. ř. s.). Podle § 4 odst. 1 písm. d) tohoto zákona obecné soudy ve správním soudnictví rozhodují mimo jiné i o ochraně proti nečinnosti správního orgánu (§ 79 a násl. s. ř. s.). Pokud tedy podle názoru stěžovatelky měl příslušný finanční úřad svým rozhodnutím osvědčit neplatnost předmětného rozhodnutí, neboť toto postrádá některou z podstatných náležitostí a správní orgán (finanční úřad) uvedený neshledal a nemá povinnost o tom vydat rozhodnutí, je v pravomoci správního soudu přezkoumat, zda byly splněny podmínky pro osvědčení neplatnosti rozhodnutí (tedy zda skutečně nepostrádá některou z podstatných náležitostí) a zda správní orgán (Finanční úřad v Hustopečích) svou nečinností (nevydáním rozhodnutí) neporušuje zákon (§ 32 odst. 7 ZSDP). Stěžovatelka tedy měla k dispozici procesní prostředek k ochraně svých práv; mohla se správní žalobou domáhat, aby příslušný krajský soud uložil správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení (§ 79 odst. 1 s. ř. s.). Z ústavní stížnosti nevyplývá, že by stěžovatelka tento procesní prostředek, který měla k dispozici, využila, o čem svědčí i petit její ústavní stížnosti. Nad rámec ústavní stížnosti Ústavní soud konstatuje, že podmínky pro použití ust. § 75 odst. 2 zákona o Ústavním soudu nebyly ve věci této ústavní stížnosti shledány. Vzhledem k uvedenému se Ústavní soud nezabýval tím, zda ústavní stížnost není nepřipustná rovněž proto, že proti předmětnému rozhodnutí Finančního úřadu v Hustopečích nebylo podáno odvolání a následně pak správní žaloba“.
17. Z citovaných nálezů a usnesení vyplývá, že Ústavní soud v nich neposuzoval situaci, v níž se nachází rozšířený senát v předložené věci, totiž že žádost o vyslovení neplatnosti rozhodnutí finančního úřadu byla podána až poté, co stěžovatel využil práva podat odvolání proti rozhodnutí finančního úřadu a využil rovněž práva podat žalobu u krajského soudu a ústavní stížnost Ústavnímu soudu. Jde tedy o situaci, kdy rozhodnutí, ohledně nichž je namítána neplatnost podle § 32 odst. 7 daňového řádu, byla přezkoumána v odvolacím správním řízení, krajským soudem v přezkumném soudním řízení a Ústavním soudem.
18. Ústavní soud v usnesení sp. zn. I. ÚS 2543/09 ze dne 6. 5. 2010 zcela aproboval postup Nejvyššího správního soudu a odmítl ústavní stížnost směřující proti jeho rozsudku ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Ans 3/2009 - 84. V dané věci podala stěžovatelka návrh na ověření splnění podmínek neplatnosti rozhodnutí Finančního ředitelství v Brně, přičemž žalovaný vyřídil návrh sdělením ze dne 10. 8. 2006, jímž oznámil stěžovatelce, že rozhodnutí obsahuje všechny zákonem stanovené náležitosti, a nesplňuje

tak podmínky neplatnosti. První senát Nejvyššího správního soudu dospěl mimo jiné k závěru, že proti platebnímu výměru ve spojení s rozhodnutím o odvolání je možné bránit se u správního soudu v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu, v jejímž rámci je soud povinen posoudit též platnost rozhodnutí. Jestliže stěžovatelka zmeškala lhůtu k podání žaloby proti rozhodnutí o odvolání, jde tato skutečnost pouze a jen k její tíži. Stěžovatelka proto nemůže dosáhnout téhož výsledku prostřednictvím jiných procesních institutů (ověření neplatnosti rozhodnutí, přezkum rozhodnutí podle § 55b daňového řádu).

19. Rozšířený senát dospěl k závěru, že usnesení sp. zn. III. ÚS 178/04 ze dne 6. 10. 2004 nebrání jeho pravomoci ve věci rozhodnout. Usnesení sice bylo vydáno za účinnosti soudního řádu správního, ale právní závěry se vztahovaly k jiné procesní situaci. Stěžovatelka se tehdy obrátila na Ústavní soud s návrhem, aby zakázal finančnímu úřadu pokračovat v porušování jejích základních práv a svobod a přikázal mu zahájit řízení o splnění podmínek osvědčení neplatnosti dodatečného platebního výměru. Domnívala se, že neplatnost předmětného správního (daňového) rozhodnutí nelze zhojit opravnými prostředky ani v rámci správního soudnictví. Ke sporné otázce Ústavní soud vyslovil pouze závěr o možnosti správního soudu přezkoumat splnění podmínek ověření neplatnosti v řízení podle § 79 a násl. s. ř. s. Právní postavení stěžovatele v nyní předložené věci se nejvíce přibližuje situaci, kterou posuzoval první senát Nejvyššího správního soudu ve věci sp. zn. 1 Ans 3/2009 a poté Ústavní soud v usnesení sp. zn. I. ÚS 2543/09 ze dne 6. 5. 2010.
20. Rozšířený senát uzavřel, že na řešení předložené sporné otázky neexistuje jednoznačný ústavněkonformní výklad Ústavního soudu, který by byl povinen respektovat. Má tedy za to, že jeho pravomoc o věci rozhodnout není dotčena ani usnesením Ústavního soudu ze dne 6. 10. 2004, sp. zn. III. ÚS 178/04.

IV.

Procesní podmínky v řízení o ochraně proti nečinnosti správního orgánu

21. Rozšířený senát se nejprve zabýval otázkou podmínek řízení při posuzování žaloby podle § 79 a násl. s. ř. s. Tato otázka sice rozšířenému senátu výslovně položena nebyla, ale nezbytnost jejího posouzení vyvstává z rozdílného přístupu krajských soudů i Nejvyššího správního soudu, který v minulosti shledal v souladu se zákonem jak usnesení, jímž krajský soud žalobu na ochranu proti nečinnosti správce daně spočívající v neověření neplatnosti odmítl, tak i rozsudky, jimiž byly takové žaloby zamítnuty.
22. Rozšířený senát vycházel ze svého právního názoru vyjádřeného v usnesení ze dne 16. 12. 2008, č. j. 8 Aps 6/2007 - 247, v němž se sice řešila otázka, zda posouzení „způsobilosti“ úkonu správního orgánu zasáhnout veřejná subjektivní práva ve smyslu § 82 s. ř. s. je součástí zkoumání podmínek řízení, nebo rozhodnutí ve věci samé, nicméně právní závěry vyslovené v tomto usnesení jsou aplikovatelné na nyní předloženou věc, byť se týká řízení o žalobě proti nečinnosti správního orgánu.
23. Rozšířený senát tedy shodně s citovaným usnesením konstatuje, že i ve správním soudnictví jsou podmínky řízení vnímány jako takové podmínky, za nichž soud může rozhodovat ve věci samé; jejich nedostatek tedy brání soudu vydat meritorní rozhodnutí (srov. § 103 o. s. ř. podpůrně za použití § 64 s. ř. s.). Jsou chápány jako podmínky přípustnosti procesu jakožto celku, přičemž se upínají k procesním úkonům stran či soudu. Teorie procesního práva i soudní praxe řadí mezi podmínky řízení na straně

soudu především pravomoc, příslušnost, na straně účastníků řízení způsobilost být účastníkem řízení, procesní způsobilost, popř. též plnou moc zmocněnce v případě zastoupení. Úkony soudu i úkony stran jsou pak vázány společnými podmínkami – překážkou litispendence a překážkou věci rozsouzené. Dalšími okolnostmi, které obvykle brání věcnému projednání návrhu (žaloby) ve správním soudnictví jsou opožděnost (předčasnost) žaloby, podání návrhu zjevně neoprávněnou osobou, nepřipustnost. Specifickým důvodem, jenž vylučuje další postup v řízení, jsou neodstraněné vady žaloby (§ 37 odst. 5 s. ř. s.). Jsou-li naplněny zákonné předpoklady, soud žalobu odmítne, aniž by se mohl zabývat její důvodností. K posouzení důvodnosti žaloby tedy soud může přistoupit jen tehdy, byla-li včas podána přípustná žaloba osobou k tomu oprávněnou a pokračování v řízení nebrání neodstraněné vady žaloby nebo nedostatek podmínek řízení.

24. Ustanovení § 79 odst. 1 s. ř. s. pod nadpisem „ochrana proti nečinnosti správního orgánu“ a „žalobní legitimace a účastníci řízení“ stanoví, že ten, kdo bezvýsledně vyčerpал prostředky, které procesní předpis pro řízení u správního orgánu stanoví k jeho ochraně proti nečinnosti správního orgánu, může se žalobou domáhat, aby soud uložil správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení. To neplatí, spojuje-li zvláštní zákon s nečinností správního orgánu fikci, že bylo vydáno rozhodnutí o určitém obsahu nebo jiný právní důsledek.
25. Citované ustanovení § 79 s. ř. s. vymezuje okruh tvrzení, která musí žalobce uplatnit, aby jeho procesní úkon (žaloba) měl zamýšlené účinky, tj. dal vzniknout příslušnému procesně-právnímu vztahu, a vedl soud k rozhodnutí směřujícímu k ochraně veřejného subjektivního práva, v daném případě práva na vydání rozhodnutí či osvědčení správního orgánu. V průběhu řízení se poté zkoumá, zda žalobce tvrzenou věcnou legitimaci k podání žaloby skutečně měl, resp. zda se žalovaný tvrzené nečinnosti dopustil, zda je tedy skutečně věcně pasivně legitimován. V tomto smyslu je třeba institut aktivní legitimace chápat v tradičním pojetí jako oprávnění vyplývající z hmotného práva; má ji ten z účastníků, komu svědčí právo nebo povinnost, o něž se v řízení jedná. Rozšířený senát tedy uzavřel, že posouzení toho, zda je správní orgán nečinný ve smyslu § 79 s. ř. s., je otázkou důvodnosti žaloby (součástí rozhodnutí ve věci samé), nikoliv otázkou existence podmínek řízení.

V.

Ověření neplatnosti rozhodnutí správcem daně

26. Podle § 32 odst. 7 daňového řádu je rozhodnutí neplatné, chybí-li v něm některá z ostatních základních náležitostí, která podle povahy rozhodnutí musí být jeho obsahem, nebo obsahem odůvodnění v případech, kdy je zákon předepisuje, a nejde-li jen o zřejmou chybu v psaní či počítání. Splnění podmínek neplatnosti ověří správce daně, který rozhodnutí vydal. Základní náležitosti rozhodnutí jsou vyjmenovány v § 32 odst. 2 daňového řádu.
27. Podle nálezu Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS 8/98 ze dne 17. 11. 1998 je smyslem tohoto ustanovení „*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 proklašuje (deklaruje) jeho neplatnost a vytváří se tím podmínky pro vydání rozhodnutí nového“.

28. Z formulace poslední věty § 32 odst. 7 daňového řádu „splnění podmínky neplatnosti ověří správce daně“ se dovozuje, že správce daně ověřuje neplatnost rozhodnutí z úřední povinnosti. Takto postupuje poté, zjistí-li, že v rozhodnutí chybí některá z ostatních základních náležitostí, která podle povahy rozhodnutí musí být jeho obsahem, nebo obsahem odůvodnění v případech, kdy je zákon předepisuje, pokud nejde jen o zřejmou chybu v psaní nebo počítání. Základní náležitosti rozhodnutí jsou uvedeny v § 32 odst. 2 daňového řádu. Správce daně k postupu podle § 32 odst. 7 daňového řádu přikročí poté, co sám zjistí splnění podmínek pro tento postup, aniž by byl limitován jakýmkoliv podnětem ze strany účastníka řízení.
29. Pokud správce daně neplatnost rozhodnutí shledá, ověří ji rozhodnutím; k tomuto postupu nepotřebuje žádný úkon účastníka řízení; ostatně ustanovení § 32 odst. 7 daňového řádu o žádosti či jiném úkonu účastníka nehovoří. Nicméně v posuzované věci i v dalších obdobných případech projednávaných soudy ve správním soudnictví jsou to právě daňové subjekty, které se žádostí dovolávají toho, aby byla neplatnost rozhodnutí ověřena.
30. Je-li zřejmé, že správce daně ověřuje splnění podmínek neplatnosti z úřední povinnosti, pak na žádost daňového subjektu nelze nahlížet jinak, než jako na podnět či upozornění správci daně. Žádost o ověření neplatnosti rozhodnutí tedy nelze považovat za žádost o zahájení speciálního daňového řízení o ověření neplatnosti ani za opravný prostředek, ať již řádný či mimořádný. Žádost ve smyslu návrhu na zahájení řízení a opravné prostředky jsou totiž procesními instituty, které jsou v rukou účastníků řízení. Jejich podání je ponecháno vlastní aktivitě účastníků, správní orgán nemůže tuto aktivitu nahradit. V případě žádosti o ověření neplatnosti tomu tak není, neboť správce daně ověří neplatnost i bez takového podání.
31. Daňový řád neupravuje řízení o vydání rozhodnutí o ověření neplatnosti, nýbrž pouze dává v § 32 odst. 7 správci daně pravomoc vydat rozhodnutí, jímž formálně odstraní rozhodnutí neplatné, a současně se tím otevře správci daně cesta k vydání nového platného rozhodnutí v dané věci.
32. Jsou-li splněny podmínky neplatnosti rozhodnutí, správce daně ji ověří bez ohledu na to, zda postupuje ve prospěch či neprospěch daňového subjektu, neboť jde především o to, aby rozhodnutí vydaná v daňovém řízení byla způsobilá zakládat práva a povinnosti daňových subjektů. Z toho ovšem plyne, že daňový subjekt nemá právní nárok na postup podle § 32 odst. 7 daňového řádu a nemá ani právní nárok na to, aby správce daně v jeho prospěch neplatnost rozhodnutí ověřil.
33. Neshledá-li správce daně podmínky pro ověření neplatnosti, postačí, když o této skutečnosti vyzoomí podatele neformálním přípisem. Ústavní soud se ve svých usneseních ze dne 21. 3. 2001, sp. zn. IV. ÚS 65/01, a ze dne 29. 8. 2001, sp. zn. IV. ÚS 390/01, postavil na stanovisko, že splnění podmínek neplatnosti ověří správce daně, který rozhodnutí vydal, a to samozřejmě rozhodnutím. Neshledá-li však správní orgán splnění podmínek neplatnosti, zákon mu neukládá povinnost vydat o tom rozhodnutí. Správní orgán může podatele vyzoomět toliko přípisem o tom, že neshledal důvod pro ověření neplatnosti. Shodně k této otázce přistupuje i judikatura Nejvyššího správního soudu, podle níž nemá daňový subjekt subjektivní veřejnoprávní nárok

na vydání rozhodnutí v případě, že nejsou splněny podmínky neplatnosti rozhodnutí. Zákon neukládá správci daně, aby v takovém případě vydal rozhodnutí. Příslušné podání (návrh) daňového subjektu, není-li opodstatněné, lze vyřídit prostým přípisem (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2004, č. j. 7 Afs 33/2003 - 80, ze dne 19. 7. 2007, č. j. 7 Ans 2/2007 - 77, a ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Ans 3/2009 - 84).

34. Institut ověření neplatnosti rozhodnutí se tak svou povahou blíží přezkoumání daňových rozhodnutí podle § 55b daňového řádu nebo přezkoumání rozhodnutí mimo odvolací řízení podle § 65 zákona č. 71/1967 Sb., o správním řízení (správní řád), ve znění pozdějších předpisů (dále jen „správní řád z roku 1967“). Obdobnou povahu má také přezkumné řízení podle § 94 a násl. zákona č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů.
35. Judikatura Vrchního soudu v Praze a poté i Nejvyššího správního soudu k ustanovení § 65 správního řádu z roku 1967 dovodila, že „na výkon dozorčího práva a užití prostředků dozorčího práva ve smyslu § 65 správního řádu z roku 1967 nemají účastníci řízení právní nárok. Odložením podnětu jako nedůvodného a tedy nezrušením rozhodnutí, proti kterému podnět směřuje, nezasahuje proto dozorčí úřad nijak do sféry subjektivních práv účastníka řízení; ta zůstávají takovým negativním výsledkem přezkumu naprosto nedotčena. Správní akt, jímž je výsledek takového přezkoumání intimován účastníkovi, je pouhým sdělením úřadu straně, nikoli rozhodnutím, a nelze jej naříkat správní žalobou. Řízení o žalobě proti takovému aktu proto soud zastaví.“ (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2008, č. j. 9 Ans 1/2008 - 135, a usnesení Vrchního soudu v Praze ze dne 27. 2. 1998, č. j. 6 A 53/97 - 18).
36. Podle rozsudku Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2006, č. j. 1 Afs 56/2004 - 117, přezkoumání daňových rozhodnutí podle § 55b daňového řádu není opravným prostředkem, ale nápravným prostředkem správního dozoru. Rozhodnutí, jímž se žádost o přezkoumání rozhodnutí postupem podle § 55b daňového řádu zamítá, je vyloučeno ze soudního přezkumu ve správním soudnictví ustanovením § 70 písm. a) s. ř. s., protože materiálně nemá znaky rozhodnutí podle § 65 odst. 1 s. ř. s.
37. Lze tedy uzavřít, že ověření neplatnosti podle § 32 odst. 7 daňového řádu vykazuje (obdobně jako přezkoumání daňového rozhodnutí podle § 55b) znaky dozorčího oprávnění, neboť slouží k ochraně objektivního práva a vykonává se z moci úřední. Daňový subjekt nemá proto na výkon dozorčího práva nárok a nemá právo na to, aby správce daně neplatnost rozhodnutí ověřil. Neužije-li správce daně své dozorčí oprávnění, tj. neověří-li neplatnost rozhodnutí, nijak tím nezasáhne do subjektivního práva žadatele, protože subjektivní právo na výkon dozorčího oprávnění neexistuje. Je pak zcela lhostejné, zda správce daně vyřídí žádost (podnět) sdělením tomu, kdo ji podal, nebo zda vydá rozhodnutí o zamítnutí žádosti (zákon ani judikatura formu rozhodnutí v tomto případě výslovně nevyžaduje). Takové rozhodnutí by nevykazovalo znaky rozhodnutí podle § 65 s. ř. s., neboť by jím nebyla založena, změněna, zrušena či deklarována subjektivní práva a nebylo by lze je napadnout žalobou ve správním soudnictví.

VI.

Nečinnost správce daně při posuzování podmínek neplatnosti rozhodnutí

38. V řízení podle § 79 a násl. s. ř. s. se lze domáhat ochrany proti nečinnosti správního orgánu pouze v případě, že má správní orgán povinnost vydat rozhodnutí nebo osvědčení, jímž koresponduje subjektivní nárok stěžovatele na vydání rozhodnutí

či osvědčení v dané věci (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2007, č. j. 4 Ans 10/2006 - 59, obdobně též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 22. 5. 2009, č. j. 9 Ans 1/2008 - 135). Rozhodnutí, jehož vydání se žalobce v řízení na ochranu proti nečinnosti domáhá, musí splňovat definiční znaky rozhodnutí podle § 65 s. ř. s. Rozhodnutí tedy musí zakládat, měnit či rušit práva a povinnosti žalobce, popř. závazně určovat, že žalobce určitá práva nebo povinnosti má či nemá (viz rozsudek NSS ze dne 26. 2. 2004, č. j. 1 Ans 1/2003 - 50).

39. Stěžovatel v nyní posuzované věci je v postavení, kdy po předchozím vyčerpání opravných prostředků před správním orgánem a soudem požádal o ověření neplatnosti platebních výměrů ze dne 25. 2. 1999, přičemž Finanční úřad v Blansku přípisem sdělil, že podmínky pro ověření neplatnosti neshledal.
40. Za situace, kdy na postup podle § 32 odst. 7 daňového řádu není právní nárok a stěžovateli nesvědčí subjektivní nárok na vydání rozhodnutí o ověření neplatnosti, není dána povinnost finančního úřadu o ověření neplatnosti rozhodnout. Je-li předmětem řízení o ochraně proti nečinnosti podle § 79 a násl. s. ř. s. posouzení, zda je žalovaný povinen vydat ve věci rozhodnutí či osvědčení, pak z toho plyne, že soudy ve správním soudnictví nejsou oprávněny uložit finančnímu úřadu povinnost vydat rozhodnutí o ověření neplatnosti. Nemohou se tedy ani zabývat formálními náležitostmi (otázkou neplatnosti) rozhodnutí finančního úřadu o samotné daňové povinnosti.
41. Pokud finanční úřad podmínky pro ověření neplatnosti neshledá a tuto skutečnost sdělí žadateli, nedochází tím k zásahu do jeho právní sféry. I kdyby teoreticky bylo povinností finančního úřadu vydat rozhodnutí, kterým by zamítl návrh na ověření neplatnosti jako nedůvodný (tento názor však judikatura Ústavního soudu ani správních soudů nesdílí), nebylo by takové rozhodnutí rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., neboť by nezasáhlo do subjektivních veřejných práv a povinností žadatele. Daňová povinnost totiž byla stanovena konečným způsobem platebním výměrem, případně dodatečným platebním výměrem, přičemž právě tento výměr naposledy do právního postavení daňového subjektu zasáhl. Soudy tedy nejsou oprávněny uložit správnímu orgánu ani povinnost vydat případně zamítavé rozhodnutí.
42. Lze tedy shrnout, že v řízení na ochranu proti nečinnosti správního orgánu podle § 79 a násl. s. ř. s. nejsou soudy oprávněny uložit správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí o ověření neplatnosti, neboť na vydání takového rozhodnutí nemá žadatel právní nárok. Přípis, jímž správce daně sděluje daňovému subjektu, že neshledal podmínky pro ověření neplatnosti, není rozhodnutím podle § 65 s. ř. s.
43. Výše uvedené ovšem neznamená, že by daňový subjekt zůstal bez právní ochrany. Daňová povinnost je totiž stanovena (dodatečným) platebním výměrem, přičemž tento platební výměr do právního postavení daňového subjektu zasáhl. Proti platebního výměru je možno podat odvolání ve správním řízení, a proti rozhodnutí o odvolání je možné se bránit u správního soudu v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu, v jejímž rámci je soud povinen posoudit též platnost rozhodnutí. Při postupu, o jehož správnosti je stěžovatel přesvědčen, by docházelo k řetězení soudního přezkumu ve stejné věci. Pasivita daňového subjektu ve fázi vydání platebního výměru by byla snadno nahrazena domáháním se vydání rozhodnutí na základě přezkoumání daňových rozhodnutí podle § 55b daňového řádu nebo postupem podle § 32 odst. 7 daňového řádu. Ve smyslu všeobecně uznávané právní zásady, podle níž práva svědčí bdělým (vigilantibus iura), proto dříve zcela pasivní daňové subjekty nemohou účinně rozšiřovat

prostředky své ochrany v dalších jimi vyvolávaných řízeních (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 7. 2009, č. j. 1 Ans 3/2009 - 84).

44. V řízení ve věcech daní a poplatků je to právě příjemce (dodatečného) platebního výměru, kdo musí v prvé řadě zjistit, zda rozhodnutí splňuje náležitosti předepsané v § 32 daňového řádu. Vykazuje-li rozhodnutí takové nedostatky, které nasvědčují jeho neplatnosti, měl by je daňový subjekt uplatnit v odvolacím řízení. Jeho námitky musejí být odvolacím orgánem přezkoumány. Pokud by odvolatel neuspěl, je oprávněn podat proti rozhodnutí o odvolání žalobu ke správnímu soudu.
45. Uvedený závěr je v plném souladu se stanoviskem pléna Ústavního soudu sp. zn. Pl. ÚS - st. 12/2000 ze dne 19. 2. 2000 k postupu podle § 55b daňového řádu, které uvádí, že *„je třeba mít na paměti, že se v souzeném případě jedná o dvojí prostředky ochrany práva. Jednak jsou tu prostředky instanční (řádné) a mimořádné (obnova řízení), jednak soudní (správní žaloba) – tedy prostředky, které může strana využít (má na ně tak říkajíc právní nárok). Vedle toho existují i prostředky jiné, dozorcí, mezi něž patří právě přezkoumání podle § 55b daňového řádu. Ty slouží k ochraně objektivního práva a strana na ně nárok nemá. Pokud se navrhovatelka odvolává na to, že v případě rozhodování podle § 55b daňového řádu se jedná o rozhodnutí o právech a povinnostech, pak to platí jen tehdy, jestliže v první fázi přezkoumání bylo rozhodnutí k přezkumu vůbec otevřeno a teprve ve druhé fázi bylo zrušeno, nahrazeno jiným nebo změněno“* (publ. ST 12/21 SbNU 484, www.nalus.usoud.cz).

VII. Závěr

46. Rozšířený senát uzavírá, že ověření neplatnosti rozhodnutí podle § 32 odst. 7 daňového řádu je svou podstatou nápravným prostředkem dozorcího práva, na jehož užití a výkon není právní nárok. V řízení o ochraně proti nečinnosti správního orgánu podle § 79 a násl. s. ř. s. nejsou soudy rozhodující ve správním soudnictví oprávněny uložit správci daně povinnost vydat rozhodnutí o ověření neplatnosti (dodatečného) platebního výměru. Sdělení správce daně, jímž informuje žadatele o tom, že podmínky pro ověření neplatnosti neshledal, není rozhodnutím podle § 65 s. ř. s. Neplatnost rozhodnutí podle § 32 odst. 7 daňového řádu může daňový subjekt namítat v odvolání proti (dodatečnému) platebnímu výměru, a poté případně v žalobě proti rozhodnutí o odvolání u soudu ve správním soudnictví.
47. S tímto závěrem rozšířený senát v souladu s § 71 odst. 1 Jednacího řádu Nejvyššího správního soudu věc vrací sedmému senátu k projednání a rozhodnutí. Právním názorem obsaženým v tomto usnesení je sedmý senát vázán.

Poučení: Proti tomuto usnesení **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 21. září 2010

JUDr. Josef Baxa
předseda rozšířeného senátu