



ČESKÁ REPUBLIKA

## ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně senátu JUDr. Lenky Kaniové a soudců JUDr. Marie Žiškové a JUDr. Filipa Dienstbiera v právní věci žalobce: **Mirko Möllen**, advokát se sídlem Barthstrasse 16, Mnichov, Spolková republika Německo, insolvenční správce dlužníka VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, se sídlem Germeringer Str. 1, Krailling, Spolková republika Německo, zastoupen JUDr. Jiřím Vaníčkem, advokátem se sídlem Šaldova 466, Praha 8, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství** se sídlem Masarykova 31, Brno, o žalobách proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 3. 2015, č. j. 6580/15/5100-41453-710158, a ze dne 16. 3. 2015, č. j. 6579/15/5100-41453-710158, v řízení o kasační stížnosti žalovaného proti výroku I. rozsudku Městského soudu v Praze ze dne 24. 1. 2018, č. j. 5 Af 34/2015 - 56,

**t a k t o :**

- I. Rozsudek Městského soudu v Praze ze dne 24. 1. 2018, č. j. 5 Af 34/2015 - 56, **se** ve výroku I. **ruší**.
- II. Žaloba proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 3. 2015, č. j. 6580/15/5100-41453-710158, **se odmítá**.
- III. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 3. 2015, č. j. 6580/15/5100-41453-710158.
- IV. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává**.
- V. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

**O d ů v o d n ě n í :**

### I. Vymezení věci a rozsudek městského soudu

[1] Specializovaný finanční úřad (správce daně) vydal dne 22. 9. 2014 rozhodnutí č. j. 199015/14/4000-27900-107911, o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem dlužníka – společnosti VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft, Germeringer Strasse 1, 821 52 KRAILLING, Spolková republika Německo, organizační složka: VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft – organizační složka, Pražská 636, 252 41 Dolní Břežany (dále jen „VIKTORIAGRUPPE“). Zástavní právo bylo zřízeno k zajištění dlužníkem nesplněné daňové povinnosti ve výši 16.003.052 Kč. Rozhodnutím ze dne

16. 3. 2015, č. j. 6579/15/5100-41453-710158, žalovaný změnil výrok rozhodnutí správce daně tak, že doplnil jedno ustanovení zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), v ostatním ponechal výrok rozhodnutí beze změny.

[2] Rozhodnutím o opravě zřejmých nesprávností ze dne 7. 10. 2014, č. j. 212281/14/4000-27900-107911, správce daně opravil chybu v psaní v rozhodnutí o zřízení zástavního práva specifikovaném výše. Oprava se týkala označení jednoho z pozemků, k nimž bylo zástavní právo zřízeno. Rozhodnutím ze dne 13. 3. 2015, č. j. 6580/15/5100-41453-710158, žalovaný zamítl odvolání a potvrdil rozhodnutí správce daně o opravě zřejmých nesprávností.

[3] Dne 1. 2. 2015 bylo se společností VIKTORIAGRUPPE Aktiengesellschaft zahájeno hlavní insolvenční řízení (usnesení Okresního soudu Wilhelm sp. zn. IN 415/14). Insolvenčním správcem byl ustanoven Mirko Möllen, advokát, který podal proti rozhodnutím žalovaného žaloby. Těmi se domáhal vyslovení nicotnosti rozhodnutí žalovaného i jim předcházejících rozhodnutí správce daně, eventuálně zrušení těchto rozhodnutí.

[4] Městský soud v Praze výrokem I. zrušil rozhodnutí ze dne 13. 3. 2015, č. j. 6580/15/5100-41453-710158, a vrátil věc žalovanému k dalšímu řízení. Výrokem II. zrušil rozhodnutí ze dne 16. 3. 2015, č. j. 6579/15/5100-41453-710158, a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení. Výrokem III. rozhodl o povinnosti žalovaného nahradit žalobci náklady řízení ve výši 12.342 Kč.

[5] Soud konstatoval, že příjemcem rozhodnutí byla zahraniční společnost VIKTORIAGRUPPE, nikoli její odštěpný závod. Její identifikační údaje jsou obsaženy v záhlaví rozhodnutí a údaje o odštěpném závodu, jehož prostřednictvím tato společnost působí v České republice, je pouze doplňují. Rozhodnutí tedy v tomto ohledu nejsou nicotná, neurčitá ani nepřezkoumatelná. Ani skutečnost, že správce daně převzal označení vlastníka dotčených nemovitých věcí z katastru nemovitostí, nesvědčí o tom, že by považoval za daňový subjekt odštěpný závod. Městský soud nepřisvědčil ani námitce, že by napadené rozhodnutí bylo neurčité co do označení daňového subjektu, vlastníka nemovitostí a daňového dlužníka. Zástavní právo vzniklo v souladu se zákonem okamžikem doručení rozhodnutí o jeho zřízení katastrálnímu úřadu. Námitku nepřislušnosti Specializovaného finančního úřadu posoudil městský soud rovněž jako nedůvodnou. Napadená rozhodnutí podepsaly osoby k tomu oprávněné na základě podpisových řádů správce daně a žalovaného.

[6] Městský soud upozornil, že správce daně musí vždy uvážit, zda je zřízení zástavního práva nezbytné, neboť představuje vážný zásah do poměrů daňového subjektu. V žalobcově věci byl podstatně změněn původní dodatečný platební výměr mimo jiné tak, že se dodatečně zrušuje rozhodnutí, kterým byla doměřena daň z příjmů právnických osob za zdaňovací období roku 2010 ve výši 13.175.170 Kč a současně se mění penále na částku 15.520 Kč. Rozhodnutí o zajištění a na něj navazující rozhodnutí o zřízení zástavního práva se však co do částky opírala o původní platební výměr. Dle městského soudu měl žalovaný v odvolacím řízení přistoupit ke skutečnému posouzení, zda i po změně dodatečného platebního výměru bylo zřízení zástavního práva nadále adekvátním prostředkem, neboť se již na první pohled nejednalo o zanedbatelnou změnu. Neučinil-li tak, zatížil své rozhodnutí vadou, pro kterou soud rozhodnutí žalovaného týkající se zřízení zástavního práva zrušil a věc vrátil žalovanému k dalšímu řízení (výrok II.).

[7] K rozhodnutí žalovaného ve věci opravy zjevných nesprávností soud uvedl, že je nedílně spjata s rozhodnutím původním. Má význam toliko ve vztahu k existenci původního rozhodnutí; pokud by soud zrušil pouze původní rozhodnutí, zůstalo by ve vzduchoprázdnu a postrádalo smysl. Městský soud proto přistoupil i ke zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 3. 2015 (výrok I.) a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

## II. Kasační stížnost

[8] Žalovaný (stěžovatel) brojí proti výroku I. rozsudku kasační stížností z důvodů dle § 103 odst. 1 písm. a) a d) zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (s. ř. s.). Navrhuje rozsudek v rozsahu výroku I. zrušit a věc vrátit městskému soudu k dalšímu řízení.

[9] Stěžovatel se shoduje se soudem, že rozhodnutí o odvolání ve věci opravy zřejmých nesprávností je s rozhodnutím o zřízení zástavního práva nedílně spjato. Nicméně rozhodnutí o zřízení zástavního práva městský soud nezrušil; zrušil pouze rozhodnutí o odvolání. Nelze tedy souhlasit se závěrem, že rozhodnutí o odvolání ve věci opravy zřejmých nesprávností by zůstalo stát osamocené a postrádalo smysl, neboť se váže k rozhodnutí, které nadále existuje.

[10] Rozsudek je nepřezkoumatelný, neboť nevysvětluje, co rozumí „původním rozhodnutím“. Z rozsudku také není patrné, proč je dle soudu rozhodnutí o odvolání ve věci opravy zřejmých nesprávností nezákonné. Naopak všechny žalobní námitky ve vztahu k tomuto rozhodnutí soud shledal nedůvodnými. Stěžovatel tedy neví, jakou vadu tohoto rozhodnutí má v dalším řízení napravit.

[11] Žalobce se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

## III. Posouzení kasační stížnosti

[12] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval posouzením formálních náležitostí kasační stížnosti, přičemž konstatoval, že se jedná o včasnou kasační stížnost, podanou osobou, za níž jedná pověřený zaměstnanec s příslušným vzděláním, a která míří proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost přípustná. Napadený rozsudek městského soudu přezkoumal v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů, přičemž dospěl k závěru, že rozsudek je ve výroku I. napadeném kasační stížností stížen vadou, ke které musí přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[13] Výrokem I. městský soud zrušil rozhodnutí, kterým žalovaný zamítl odvolání a potvrdil rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností vydané dle § 104 odst. 1 daňového řádu. Oprava spočívala ve změně označení jednoho z pozemků, ke kterému bylo zřízeno zástavní právo (na straně 6 rozhodnutí v části specifikace zástavy se změnil text z KN 356/64 na KN 356/14).

[14] Rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností je administrativním nástrojem správce daně k úpravě podoby výroku opravovaného rozhodnutí, která by neměla mít vliv na jeho obsah. Tím není vyloučeno, že by rozhodnutím o opravě zřejmých nesprávností nebylo možno nikdy zasáhnout do právní sféry daňového subjektu (srov. rozsudek ze dne 13. 9. 2007, č. j. 9 Afs 42/2007 – 127). Zásadní tak vždy bude posouzení, zda toto rozhodnutí zasáhlo do subjektivních práv daňového subjektu s hmotněprávními účinky, či zda povinnost stanovená opravovaným rozhodnutím zůstala beze změny.

[15] Každé rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností je zapotřebí posuzovat též prostřednictvím materiálního hlediska vyplývajícího z § 65 odst. 1 s. ř. s. a před jeho věcným posouzením odpovědět na otázku, zda se jedná o úkon správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují práva nebo povinnosti žalobce.

[16] Ze strany městského soudu proto byla na místě podrobnější úvaha o tom, zda je žalobou napadené rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 3. 2015 způsobilé soudního přezkumu. Toto pochybení samo o sobě však není důvodem pro zrušení napadeného rozsudku. Pokud by totiž žalobou napadený úkon nebyl rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., byl by to důvod pro její odmítnutí [§ 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. e) a § 70 písm. a) s. ř. s.]. Odmítnout žalobu přitom může i Nejvyšší správní soud v řízení o kasační stížnosti (§ 110 odst. 1 s. ř. s. věta první před středníkem) a logicky tak může sám provést úvahu, zda jsou pro takový postup splněny podmínky.

[17] Posuzované rozhodnutí je přímo učebnicovým příkladem rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností – jeho předmětem byla oprava jediného překlepu v označení jednoho z pozemků, k nimž správce daně zřídil zástavní právo. Nejvyšší správní soud zdůrazňuje, že závaznou částí každého rozhodnutí orgánu veřejné moci je jeho výrok (mezi mnoha srov. například rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 10. července 2003, č. j. 7 A 544/2002 - 25, č. 151/2004 Sb. NSS). Aby mohlo být rozhodnutí považováno za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s., musí být jeho výrok způsobilý zasáhnout do práv adresáta činnosti veřejné správy. Jak již bylo řečeno, Nejvyšší správní soud nevyklučuje, že rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností takový zásah může způsobit, avšak půjde spíše o výjimku z pravidla. Rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností, resp. rozhodnutí žalovaného o odvolání napadené žalobou, do práv a povinností žalobce nijak nezasáhlo. Respektive – a to je nutno zdůraznit – nezasáhlo do nich samo o sobě, nýbrž jen ve spojení s rozhodnutím o zřízení zástavního práva k nemovitým věcem, které opravovalo a jehož součástí se následně stalo (rozsudek ze dne 19. 1. 2005, č. j. 1 Afs 13/2004 - 51). Věcného přezkumu tohoto rozhodnutí se žalobce domohl samostatnou žalobou, o které městský soud rozhodl výrokem II. rozsudku. Nejvyšší správní soud nevidí důvod, proč soudní ochranu stěžovatele zdvojit samostatným přezkumem rozhodnutí o opravě zřejmých nesprávností.

[18] Soud proto uzavírá, že rozhodnutí, které bylo předmětem výroku I. rozsudku městského soudu, nelze považovat za rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s. (z materiálního hlediska), neboť samo o sobě nijak nezasáhlo do veřejných subjektivních práv žalobce (resp. společnosti VIKTORIAGRUPPE), a je tedy vyloučené ze soudního přezkumu. Ostatně ke stejnému závěru dospěl Nejvyšší správní soud v obdobné věci týkající se žalobce, a to v rozsudku ze dne 27. 6. 2018, č. j. 6 Afs 121/2018 - 49, na jehož odůvodnění v podrobnostech soud odkazuje i v nyní souzené věci.

#### IV. Závěr a náklady řízení

[19] Ze shora uvedeného důvodu Nejvyšší správní soud rozsudek městského soudu ve výroku I. zrušil, a proto, že již v řízení před městským soudem byly pro tento postup důvody (§ 110 odst. 1 věta první za středníkem), odmítl žalobu proti rozhodnutí žalovaného ze dne 13. 3. 2015, č. j. 6580/15/5100-41453-710158, podle § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. e) a § 70 písm. a) s. ř. s. Výrok II. nebyl kasační stížností napaden a není výrokem závislým na výroku I., zůstává proto nezměněn. Co se týče výroku III. o nákladech řízení, ten je zpravidla závislým na výrocích meritorních. Nejvyšší správní soud však z odůvodnění napadeného rozsudku zjistil, že soud přiznal (zřejmě omylem) úspěšnému žalobci náklady řízení spojené pouze s jednou ze dvou podaných žalob (každý ze tří započítaných úkonů soud zohlednil pouze jednou). Ani výrok o nákladech řízení tedy není důvodu rušit, neboť ve vztahu k jedné z žalob měl žalobce plný úspěch; náhrada nákladů řízení o této žalobě mu proto v rozsahu stanoveném výrokem III. městského soudu přísluší.

[20] Podle § 110 odst. 3 s. ř. s. platí, že zruší-li Nejvyšší správní soud rozhodnutí krajského (zde městského) soudu a rozhodl-li současně o odmítnutí návrhu, rozhodne i o nákladech řízení, které předcházelo zrušenému rozhodnutí krajského (zde městského) soudu. Nejvyšší správní soud tedy rozhodl o nákladech řízení podle § 60 odst. 3 s. ř. s. ve spojení s § 120 s. ř. s. Jelikož byla žaloba odmítnuta, nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení o žalobě ze dne 13. 3. 2015, č. j. 6580/15/5100-41453-710158. V řízení o kasační stížnosti byl žalovaný plně úspěšný, neboť jím napadený výrok rozsudku městského soudu je zrušen; žalovanému však v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, proto mu soud jejich náhradu nepřiznal. Neúspěšný žalobce právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nemá (§ 60 odst. 1 s. ř. s.).

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

V Brně dne 31. července 2018

JUDr. Lenka Kaniová

pokračování

1 Afs 44/2018 - 28

předsedkyně senátu