



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců JUDr. Lenky Matyášové a JUDr. Viktora Kučery v právní věci žalobce: **CZ IZOLACE s.r.o.**, se sídlem Blanická 834/140, Ostrava, zast. Mgr. ICLic. Štěpánem Šťastníkem, advokátem se sídlem Olomoucká 153/25, Opava, proti žalovanému: **Generální finanční ředitelství**, se sídlem Lazarská 15/7, Praha 1, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 14. 10. 2019, č. j. 10 Af 22/2019 – 40,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I.

Vymezení věci

[1] Odvolací finanční ředitelství rozhodnutím ze dne 3. 5. 2018, č. j. 20848/18/5300-22444-712362, zamítlo odvolání žalobce a potvrdilo platební výměr Finančního úřadu pro Moravskoslezský kraj ze dne 20. 11. 2017, č. j. 3594808/17/3202-50522-809964, na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období III. čtvrtletí 2017 ve výši 10 450 Kč. Žalobce podal u žalovaného podnět k přezkoumání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství. Žalovaný žalobci přípisem ze dne 23. 11. 2018, č. j. 87136/18/7100-20117-010212, sdělil, že jeho podnět neshledal důvodným.

[2] Žalobce se žalobou podanou u Krajského soudu v Ostravě domáhal mimo jiné zrušení uvedeného sdělení žalovaného. Žaloba byla následně v tomto rozsahu postoupena Městskému soudu v Praze, který ji shora uvedeným usnesením dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. odmítl, neboť s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 8. 2013, č. j. 1 Afs 35/2013 – 30 (všechna zde zmiňovaná rozhodnutí správních soudů jsou dostupná na www.nssoud.cz), a usnesení Městského soudu v Praze ze dne 11. 4. 2018, č. j. 10 A 163/2017 – 24, dospěl k závěru, že napadené sdělení nepodléhá přezkoumání ve správním soudnictví.

II.

Kasační stížnost žalobce a vyjádření žalovaného

[3] Proti uvedenému usnesení městského soudu podal žalobce (stěžovatel) kasační stížnost, v níž namítá nesprávnost závěru městského soudu, podle něhož napadené sdělení není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Daný závěr považuje za rozporný s čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, neboť má za to, že nelze vyloučit ze soudního přezkumu rozhodnutí správního orgánu, který postupoval v rozporu s právním předpisem, čímž stěžovateli znemožnil dosáhnout snížení DPH a zasáhl tak do jeho „*práva na majetek*“. Stěžovatel dále zopakoval námitky směřující proti žalobou napadenému sdělení žalovaného, ty však nejsou v posuzovaném případě s ohledem na povahu napadeného rozhodnutí městského soudu relevantní (viz níže), Nejvyšší správní soud tedy neshledal důvod je podrobně rekapitulovat.

[4] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti navrhl její zamítnutí. Odkázal na své vyjádření k žalobě a dodal, že stěžovateli nic nebránilo, aby proti rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství, jímž byl potvrzen výše uvedený platební výměr, podal v zákonné lhůtě žalobu. Skutečnost, že žalobu podal opožděně, nemůže jít k tíži žalovaného ani městského soudu. Žalovaný se ztotožnil se závěry městského soudu a dodal, že obdobnou ústavněprávní argumentací, jakou uplatnil stěžovatel, se již Nejvyšší správní soud zabýval v rozsudku ze dne 29. 8. 2018, č. j. 8 Afs 98/2018 – 52, publ. pod č. 3793/2018 Sb. NSS.

III.

Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[5] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného usnesení (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobou oprávněnou, neboť stěžovatel byl účastníkem řízení, z něhož napadené usnesení vzešlo (§ 102 s. ř. s.), a je zastoupen advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[6] Nejvyšší správní soud následně přistoupil k přezkoumání napadeného rozhodnutí městského soudu v mezích rozsahu kasační stížnosti a jejích důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí městského soudu netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[7] Nejprve je nutné připomenout, že je-li kasační stížností napadeno usnesení o odmítnutí žaloby, může se Nejvyšší správní soud z povahy věci zabývat pouze kasačními důvody dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., tedy tvrzenou nezákonností rozhodnutí o odmítnutí návrhu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 – 98, publ. pod č. 625/2005 Sb. NSS). Nejvyššímu správnímu soudu tedy v takové situaci nepřísluší se jakkoliv vyslovovat k meritu věci, tedy v tomto případě k zákonnosti sdělení, podle něhož žalovaný neshledal podnět k přezkoumání výše zmiňovaného rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství důvodným.

[8] Podstatou relevantních kasačních námitek je, že sdělení žalovaného dle § 121 odst. 4 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, v relevantním znění (dále jen „*daňový řád*“), o tom, že podnět k přezkoumání rozhodnutí nebyl shledán důvodným, je dle stěžovatele rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., které podléhá soudnímu přezkumu, neboť v opačném případě by stěžovateli byla v rozporu s čl. 36 odst. 2 Listiny odepřena soudní ochrana.

[9] Uvedené námitce nelze dát zapravdu.

pokračování

[10] Již stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 19. 12. 2000, sp. zn. Pl. ÚS-St 12/2000, byť bylo vydáno ještě před přijetím současného daňového řádu i soudního řádu správního, potvrzuje správnost závěrů městského soudu o tom, že nepovolení, resp. nyní nenařízení přezkoumání daňového rozhodnutí nepodléhá kognici správních soudů:

„Je třeba mít na paměti, že se v souzeném případě jedná o dvojí prostředky ochrany práva. Jednak jsou tu prostředky instancní (řádne) 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 [pozn. NSS: míněn tehdejší zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků]. 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, nabazeno jiným nebo změněno.“

Vycházejíc z uvedeného návrhu III. senátu, plénum Ústavního soudu dle § 23 zák. č. 182/1993 Sb., ve znění pozdějších předpisů, přijalo stanovisko, dle něhož rozhodnutí o nepovolení přezkoumání rozhodnutí podle § 55b zák. č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů, má procesní povahu a tudíž nepodléhá soudnímu přezkumu.“

[11] K (ne)možnosti brojit proti tomu, že nebyly shledány důvody k přezkoumání daňového rozhodnutí, se opakovaně vyjádřil ve své judikatuře Nejvyšší správní soud, a to např. v již zmiňovaném rozsudku ze dne 29. 8. 2018, č. j. 8 Afs 98/2018 – 52, na který odkazoval rovněž žalovaný:

„Ve vztahu k přezkumnému řízení se Nejvyšší správní soud vyjadřoval obdobně již k předchozí právní úpravě dané v § 55b zákona o správě daní a poplatků. V rozsudku ze dne 19. 12. 2006, č. 1 Afs 56/2004-114, č. 1113/2007 Sb. NSS, uvedl: „Ustanovení § 55b d. ř. („Na žádost daňového subjektu nebo z úřední povinnosti může být rozhodnutí správce daně, které je v rozporu s právními předpisy nebo se zakládá na podstatných vadách řízení, a okolnosti nasvědčují tomu, že došlo ke stanovení daně v nesprávné výši, zrušeno, nabazeno jiným nebo změněno“) svou textací i systematickým řazením zřetelně naznačuje, že zákonodárce nepomýšlel na to „žádost“ konstruovat jako – lhostejno jaký – opravný prostředek, jsoucí v dispozici účastníka řízení. [...] Proto Nejvyšší správní soud setrvává ve shodě s předchozí judikaturou na tom, že přezkoumávání daňových rozhodnutí není opravným prostředkem, ale nápravným prostředkem správního dozoru. [...] neužil-li správní orgán své dozorcí oprávnění, nijak tím nensáhl do subjektivního práva účastníka řízení (ani kohokoli jiného, kdo podnět k výkonu dozoru případně podal), protože tu žádné subjektivní právo na výkon dozorcího oprávnění není.“ K tomuto závěru dospěl dokonce i za situace, kdy § 55b zákona o správě daní a poplatků mluví výslovně o „návrhu“ účastníka. Ke stejnému závěru dospěl i Ústavní soud ve stanovisku pléna ze dne 19. 12. 2000, sp. zn. Pl. ÚS-St 12/2000 („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.“).

Obdobně se vyjádřil Nejvyšší správní soud i ve vztahu k zabájení přezkumného řízení dle § 95 odst. 1 spr. ř., a to například v již zmíněném rozsudku sp. zn. 1 Ans 4/2009.

Úprava přezkumného řízení v daňovém řádu je svojí povahou (dozorcí funkce) shodná s tou, která byla v zákoně o správě daní a poplatků, stejně tak i s tou, která je ve správním řádu. I zde tak lze proto použít výše uvedenou judikaturu. Přezkumné řízení dle daňového řádu je jednoznačně dozorcí prostředek, na jehož zabájení není právní nárok. Jak již bylo řečeno, pokud neexistuje veřejné subjektivní právo na zabájení přezkumného řízení, není již z povahy věci možné, aby nenařízením přezkoumání rozhodnutí bylo zasazeno do práv daňového subjektu. Stěžovatel se proto mylí, pokud tvrdí, že není podstatný právní nárok, ale to, zda byly naplněny podmínky pro zabájení přezkumného řízení a vysloveni nicotnosti.“

[12] V rozsudku ze dne 26. 3. 2021, č. j. 6 As 108/2019 – 39, publ. pod č. 4178/2021 Sb. NSS, rozšířený senát Nejvyššího správního soudu sice připustil možnost domáhat se nikoliv žalobou proti rozhodnutí, ale zásahovou žalobou ochrany proti zásahu spočívajícímu v nezahájení řízení z moci úřední, a to konkrétně řízení o odstranění stavby, výslovně však dodal, že na judikatuře, která nepřipouští soudní přezkoumání nezahájení přezkumného řízení, se nic nemění: „*Přezkumné řízení slouží výlučně ochraně zákonnosti, k ochraně subjektivního práva mají adresáti správního rozhodnutí k dispozici opravné prostředky (...).*“

[13] Vzhledem k uvedenému nelze než uzavřít, že dle ustálené judikatury Nejvyššího správního soudu sdělení nadřízeného správce daně dle § 121 odst. 4 daňového řádu o tom, že podnět k nařízení přezkoumání daňového rozhodnutí neshledal důvodným, je úkonem správního orgánu, který není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., a proto je dle § 70 písm. a) s. ř. s. ze soudního přezkoumání vyloučen. Žaloba proti takovému úkonu správního orgánu je dle § 68 písm. e) s. ř. s. nepřipustná. Městský soud tedy pochybil toliko formálně, jestliže žalobu odmítl dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. pro nedostatek podmínek řízení namísto toho, aby tak učinil pro nepřipustnost dle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. To však na zákonnosti samotného výroku napadeného usnesení městského soudu o odmítnutí žaloby nic nemění.

IV.

Závěr a náklady řízení

[14] Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[15] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, náleželo by mu tedy vůči stěžovateli právo na náhradu nákladů, které v řízení důvodně vynaložil. Žalovanému však v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné administrativní činnosti nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

Poučení:

Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 25. března 2022

JUDr. Jakub Camrda
předseda senátu