



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Miluše Doškové a soudců JUDr. Vojtěcha Šimíčka a JUDr. Karla Šimky v právní věci žalobkyně **JUDr. K. T.**, proti žalovanému **Finančnímu úřadu Brno III**, se sídlem Šumavská 31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 27. 2. 2007, č. j. 30 Ca 186/2006 - 21,

t a k t o :

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

O d ů v o d n ě n í :

Kasační stížností podanou v zákonné lhůtě se žalobkyně jako stěžovatelka domáhá zrušení usnesení Krajského soudu v Brně, kterým byla podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. odmítnuta její žaloba na ochranu proti nečinnosti proti Finančnímu úřadu Brno III.

Krajský soud vyšel z názoru, že žalobkyně nevyčerpala prostředky ochrany před nečinností vyplývající z § 34c odst. 1 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „daňový řád“) a tím nenaplnila předpoklady žaloby na ochranu proti nečinnosti podle § 79 odst. 1 s. ř. s. Současně žalobkyně přes výzvu soudu neuvedla petit žaloby do souladu s ust. § 81 s. ř. s. a nad možností zákona se domáhala finanční kompenzace za tvrzenou nečinnost žalovaného. Nad rámec těchto důvodů, pro které byla žaloba odmítnuta, krajský soud poukázal na vyjádření žalovaného, podle něhož byl žalobkyní postrádaný platební výměr již vydán a žalobkyně tudíž byla uspokojena ve smyslu § 62 s. ř. s.

Stěžovatelka proti tomu v kasační stížnosti namítá, že se žalobou podanou dne 3. 10. 2006 domáhala vydání rozsudku, kterým by soud uložil České republice, Finančnímu

úřadu Brno III. povinnost převést na její účet nadměrný odpočet daně z přidané hodnoty za 3. čtvrtletí r. 2005 ve výši 148 281 Kč a jako kompenzaci za nečinnost ode dne 27. 12. 2005 částku 112 4000 Kč a dále 400 Kč za každý další den do zaplacení. Ve věci požadovaného nadměrného odpočtu nebylo vytýkácí řízení zahájeno v zákonné lhůtě, tedy zahájeno nebylo vůbec. K tomu poukazuje na právní předpisy a neudržitelnost názoru správce daně o běhu lhůt. V souladu s ust. § 105 zákona č. 235/2004 Sb., o dani z přidané hodnoty, jí měl být nadměrný odpočet vrácen do 30 dnů od jeho vyměření. Je pravdou, že dne 16. 10. 2006 obdržela na svůj účet část nárokované částky nadměrného odpočtu; to však nic nemění na tom, že ji měla obdržet již 25. 11. 2005. Ustanovení § 34c daňového řádu pro ni nebylo použitelné, neboť neupravuje možnost podání opravného prostředku, když nejde o provedení úkonu v daňovém řízení. Proto byla oprávněna k podání žaloby podle § 79 s. ř. s. proti nečinnosti správce daně, resp. k nápravě důsledků této nečinnosti, kterým je nepochybně protiprávní zadržování nadměrného odpočtu DPH po uplynutí zákonného termínu k jeho vrácení. Vyzval-li ji krajský soud k úpravě žalobního petitu, vyhověla mu a poté, kdy jí byl nadměrný odpočet vrácen, znovu petit upravila tak, aby České republice-Finančnímu úřadu Brno byla uložena povinnost náhrady škody za neoprávněně zadržovaný nadměrný odpočet. Tvrdí-li krajský soud, že v řízení podle § 81 s. ř. s. nemůže uložit vydat rozhodnutí o konkrétním obsahu, ničeho takového se nedomáhala. Nežádala totiž vydání rozhodnutí o určitém rozsahu, ale výplatu finančního nároku, který jí vznikl nesprávným úředním postupem soudu. Poukazuje na konkrétní znění žalobního petitu, přičemž zdůrazňuje, že vycházel „z mandatorního nároku na vrácení nadměrného odpočtu DPH,-Kč, a to přímo ze zákona“. Opravu provedla k výzvě soudu a další proto, aby požadavek byl v souladu s aktuálním stavem.

Druhým důvodem kasační stížnosti je nesprávný výklad ustanovení § 34c odst. 1 daňového řádu soudem. Poukazuje na jeho znění, zejména na užitý výraz „je oprávněn“, podle něhož tento postup není pro daňový subjekt povinným. Nelze proto dovozovat nesplnění podmínek pro podání žaloby z toho, že tak stěžovatelka nepostupovala. Nejde ani o institut, který by byl dostatečným prostředkem ochrany tak, jak je u jiných institutů (námitky, odvolání) běžné. Proto krajský soud žalobu nemohl odmítnout jen z procesních důvodů, aniž by se zabýval meritorními otázkami.

Proto navrhuje zrušení napadeného usnesení krajského soudu.

Žalovaný nevyužil možnosti vyjádřit se ke kasační stížnosti.

Kasační stížnost je podle § 102 a násl. s. ř. s. přípustná a stěžovatelka v ní namítá důvody odpovídající ustanovení § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., tj. nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu, byť své důvody výslovně tomuto ustanovení nepodřadila. Rozsahem a důvody kasační stížnosti je Nejvyšší správní soud podle § 109 odst. 2 a 3 s. ř. s. vázán. Je však vyloučeno, aby se Nejvyšší správní soud zabýval zákonností postupu žalovaného ve vytýkáacím řízení či při vrácení nadměrného odpočtu. V tomto řízení lze totiž ke kasačním námitkám zkoumat pouze zákonnost napadeného soudního rozhodnutí - rozhodnutí o odmítnutí žaloby. Stejně tak krajský soud, pokud byl názoru, že žalobu nelze věcně projednat, nebyl oprávněn zkoumat její důvodnost.

Pro posouzení zákonnosti napadeného usnesení krajského soudu je třeba vážit, jaké ochrany a za jakých skutkových okolností se stěžovatelka domáhala.

Žalobu podanou Krajskému soudu v Brně dne 3. 10. 2006 a označenou jako žaloba proti nečinnosti správního orgánu žalobkyně směřovala proti žalovanému - České republice-Finanční úřad Brno III, a po skutkových tvrzeních týkajících se jejího daňového řízení se domáhala rozsudečného výroku (petitu) tohoto znění: „Česká republika Finanční úřad Brno III, Šumavská 31, 66349 Brno, je povinen převést na účet žalobce nadměrný odpočet DPH za 3. čtvrtletí 2005 ve výši 148 281 Kč, dále pak jako kompenzaci za nečinnost ode dne 27. 12. 2005 převést na tentýž účet 112 400 Kč a 400 Kč za každý další den do zaplacení.“ Usnesením krajského soudu ze dne 6. 10. 2006 byla žalobkyně vyzvána k tomu, aby ve lhůtě dvou týdnů od doručení uvedla petit žaloby do souladu se zákonem č. 150/2002 Sb. a uvedla, případně doložila, tvrzení o bezvýsledném vyčerpání prostředků k její ochraně proti nečinnosti správního orgánu. Dne 6. 11. 2006 doručila žalobkyně soudu žalobu – odstranění vad podání. Zde formulovala petit takto: „Krajský soud v Brně nařizuje České republice Finančnímu úřadu Brno III, Šumavská 31, 66349 Brno, aby vydal rozhodnutí - platební výměr, podle něhož je žalovaný povinen převést na účet žalobce nadměrný odpočet DPH za 3. čtvrtletí 2005 ve výši 148 281 Kč, dále pak jako kompenzaci za nečinnost ode dne 27. 12. 2005 převést na tentýž účet 112 400 Kč a 400 Kč za každý další den do zaplacení.“ Poukázala na Pokyn D 144 Ministerstva financí stanovící lhůtu pro vytýkáci řízení, s tím, že je závazný pro finanční ředitelství i finanční úřady. Vzhledem k tomu, že z její strany se o nečinnost vůči správci daně nejedná ani že vytýkáci řízení nijak nemařila, vyčerpala tím všechny možnosti postupu proti nečinnosti žalovaného.

Finanční úřad Brno III v písemném vyjádření k žalobě uvedl zejména, že podle jeho názoru nebyly splněny podmínky § 79 s. ř. s. k projednání žaloby z důvodů nevyužití postupu podle § 34c daňového řádu. Kromě toho důvody žaloby odpadly tím, že ve věci nadměrného odpočtu za 3. čtvrtletí r. 2005 byl vydán platební výměr dne 9. 10. 2006 (žalobkyni doručen dne 13. 10. 2006). Nadměrný odpočet jí také byl vyplacen, ovšem po odečtení nezaplacené daně za jiné zdaňovací období, přičemž o převedení nadměrného odpočtu na nedoplatek požádala sama žalobkyně. K vyjádření připojil mj. platební výměr na daň z přidané hodnoty za 3. čtvrtletí 2005 ze dne 9. 10. 2006, č.j. 176803/06/290912/6384, a výpis z účtu DPH žalobkyně se záznamem o odepsání částky 119 222 Kč dne 16. 10. 2006.

Na to krajský soud žalobu dne 27. 2. 2007 odmítl. Poté dne 12. 3. 2007 žalobkyně soudu předložila další opravu petitu žaloby, ve znění: „Česká republika Finanční úřad Brno III, Šumavská 31, 66349 Brno, je povinen převést na účet žalobce náhradu škody za neoprávněně zadržovaný nadměrný odpočet DPH za 3. čtvrtletí 2005 za dobu od 25. 11. 2005 do 16. 10. 2006 ve výši 127 200 Kč.“ Následně, v zákonné lhůtě po doručení usnesení krajského soudu, podala tuto kasační stížnost.

V první řadě je třeba uvést, že krajský soud rozhodoval o žalobě ve znění petitu po opravě ze dne 6. 11. 2006, neboť poslední změna petitu byla soudu doručena až po jeho rozhodnutí - je tak objektivně vyloučeno, aby z ní vycházel. To je podstatné pro posouzení, zda krajský soud neměl vážit, zda se nejedná o žalobu na náhradu škody, neboť tak byla poslední změna formulována (a tak argumentuje stěžovatelka i v kasační stížnosti) a navíc žaloba směřovala proti České republice-Finančnímu úřadu – tedy žalovaný byl označen tak, jak to je namístě právě ve sporech občanskoprávních. S ohledem na doručení této změny žaloby ve vztahu k rozhodnutí soudu nepřicházelo však takové posouzení v úvahu.

K označení žalovaného žalobkyní je třeba dále připomenout, že v soudním řízení správním je žalovaným zpravidla správní orgán, přičemž při přezkoumávání správních rozhodnutí lze podle § 69 s. ř. s. při nepřesném či nesprávném označení žalovaného v žalobě

vycházet přímo ze zákona, aniž je třeba žalobu opravit. Oproti tomu v řízení na ochranu proti nečinnosti je žalovaným ten správní orgán, jehož žalobce označí (§ 79 odst. 2 s. ř. s.). V daném případě tuto změnu v označení provedl soud sám, což lze akceptovat za situace, že z celého textu žaloby je zřejmé, že žalovaným je, přes označení žalobkyní, správní orgán - Finanční úřad Brno III.

Žalobou ve znění, o němž byl soud oprávněn a povinen rozhodovat, se tedy žalobkyně domáhala uložení povinnosti žalovanému, aby vydal platební výměr o konkrétním obsahu. Lze přisvědčit krajskému soudu v názoru, že takový požadavek jde nad rámec předpokládaný ust. § 79 odst. 1 s. ř. s., podle něhož se lze domáhat uložení povinnosti vydat rozhodnutí nebo osvědčení i nad rámec ust. § 89 odst. 2 s. ř. s., podle něhož soud při důvodnosti návrhu je oprávněn uložit správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí nebo osvědčení a stanovit k tomu přiměřenou lhůtu. Žaloba proti nečinnosti je totiž pouze ochranou proti průtahům či odmítnutí ve věci konat, nelze však v jejím rámci řešit věcnou podstatu nároku. Soud se také zabývá jen tím, zda je dána povinnost správního orgánu vydat rozhodnutí či osvědčení, a nikoliv tím, zda správnímu orgánu podaný návrh je důvodný a v jakém rozsahu. To by ostatně bylo vyloučené již proto, že by soud musel namísto správního orgánu provést správní řízení tak, aby pro rozhodnutí o věcném obsahu měl dostatek podkladů. Soud v rámci žaloby proti nečinnosti chrání jen před touto nečinností, v žádném případě činnost správního orgánu nenahrazuje. Vydané správní rozhodnutí pak lze případně podrobit věcnému přezkumu v rámci řízení o žalobě podle § 65 a násl. s. ř. s.

Na druhé straně však nelze sdílet závěr krajského soudu, že by věcnému projednání žaloby bránila skutečnost, že žalobkyně v úplnosti návrh petitu do souladu se zákonem neuvedla. I tak totiž bylo zřejmé, že se domáhá vydání platebního výměru ve věci nadměrného odpočtu za 3. čtvrtletí r. 2005, proti kterému správnímu orgánu a z jakých důvodů. O této části žaloby by bylo možno věcně rozhodnout za předpokladu, že by byly splněny ostatní podmínky řízení.

Mezi tyto podmínky skutečně patří bezvýsledné vyčerpání prostředků, které procesní předpis platný pro řízení u správního orgánu stanoví k ochraně proti jeho nečinnosti (§ 79 odst. 1 s. ř. s.).

Krajský soud za tento prostředek označil postup podle § 34c daňového řádu. Na jeho nevyužití poukázal žalovaný, stěžovatelka tuto skutečnost nevyvrací, jen se domnívá, že jí žádná povinnost z citovaného ustanovení neplynula.

Podle § 34c odst. 1 daňového řádu je daňový subjekt oprávněn svým podnětem upozornit nejbližší nadřízeného správce daně, že správce daně nepostupuje v řízení bez zbytečných průtahů, protože

- a) nevydal rozhodnutí, ačkoli uplynulo 6 měsíců ode dne, kdy byl vůči daňovému subjektu učiněn poslední úkon v řízení, kterého se předpokládána nečinnost týká,
- b) nevydal rozhodnutí, ačkoli již došlo k soustředění podkladů potřebných pro vydání tohoto rozhodnutí, nebo
- c) marně uplynula daňovým zákonem stanovená lhůta, v níž měl správce daně provést úkon.

Podle odst. 2 téhož ustanovení nadřízený správce daně podnět prověří, a pokud je důvodný, přikáže správci daně, který zásadu postupovat v řízení bez zbytečných průtahů porušil, odstranění zjištěného porušení. Nedojde-li k nápravě správcem daně, který zásadu

porušil, do 30 dnů od doručení podnětu daňového subjektu, zjedná nadřízený správce daně nápravu ve své působnosti, popřípadě ve věci rozhodne sám nebo pověří jiného věcně příslušného správce daně ve svém územním obvodu tak, aby náprava byla provedena bezodkladně.

Podmínka daná v ust. § 79 odst. 1 s. ř. s. má zabránit tomu, aby byl aktivován soud tam, kde lze nápravy dosáhnout přímo u správních orgánů. Není podstatné, že daňový řád, jakožto rozhodný procesní předpis, prostředek ochrany před nečinností ponechává na vůli daňového subjektu; podstatné je, že prostředek ochrany dává k dispozici a že jde o prostředek, jímž je možno nápravy dosáhnout. Daňový řád logicky využití tohoto prostředku nemůže stanovit jako povinné, neboť povinnost dbát o rychlost správního řízení a dodržování lhůt pro rozhodnutí je povinností správního orgánu a nemůže stát a také nestojí na aktivitě objektu tohoto řízení. Daňový subjekt ovšem takovou možnost má k dispozici, pokud má na rychlosti řízení zájem. Neuspěje-li, teprve nastupuje ochrana moci soudní. V daném případě je třeba poukázat na skutečnost, že žalovaný vydal platební výměr v návaznosti na podání žaloby, zjevně tak neodmítal svou rozhodovací pravomoc a již jen hrozba soudního řízení jej vedla k nápravě.

Povinnost využití prostředku ochrany proti nečinnosti správního orgánu podle daňového řádu je podmínkou pro podání žaloby podle § 79 odst. 1 s. ř. s. Nebyla-li tato možnost využita, nejsou splněny podmínky řízení a krajský soud nemohl jinak, než z tohoto důvodu žalobu podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. odmítnout.

Pro úplnost lze jen dodat, že nebyla případná argumentace krajského soudu ustanovením § 62 s. ř. s. o uspokojení navrhovatelky, neboť o tom, že by přicházelo v úvahu, v daném případě hovořit nelze; z hlediska výsledku řízení to však není podstatné.

Krajský soud v souladu se zákonem posoudil nedostatek podmínek řízení o ochraně proti nečinnosti správního orgánu (správce daně) spočívající v nevyčerpání prostředků ochrany před nečinností daných daňovým řádem. Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. tak naplněn není.

Proto Nejvyšší správní soud kasační stížnost jako nedůvodnou zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl soud podle ustanovení § 60 odst. 1 (§ 120) s. ř. s., neboť neúspěšné stěžovatelce náhrada nákladů řízení nepřísluší a žalovanému v souvislosti s řízením o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly.

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

V Brně dne 25. července 2007

JUDr. Miluše Došková
předsedkyně senátu