



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., v právní věci žalobce **P. R.**, zastoupeného Ing. Ludvíkem Rybářem, daňovým poradcem se sídlem Letovice, U Koupaliště 7, proti žalovanému **Odvolacímu finančnímu ředitelství**, se sídlem Brno, Masarykova 31, o žalobě ze dne 8. 3. 2014 na ochranu proti nečinnosti ve věci žádostí žalobce o provedení přezkumného řízení ze dne 18. 10. 2012 a 7. 12. 2012,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **s e n e p ř i z n á v á** náhrada nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

[1] V souvislosti s nabytím účinnosti zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, došlo k 1. 1. 2013 k reorganizaci daňové správy. Zaniklo Finanční ředitelství v Brně a místo něj bylo zřízeno Odvolací finanční ředitelství s působností na celém území České republiky. Výraz „žalovaný“ označuje v tomto rozsudku jak původní, tak nástupnický orgán finanční správy, a to dle kontextu dané věty.

I. Vymezení věci a shrnutí argumentů obsažených v žalobě

[2] Dne 17. 3. 2014 obdržel zdejší soud žalobcovu podání ze dne 8. 3. 2014 označené jako „*Žaloba dle ust. § 79 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, na ochranu proti nečinnosti správního orgánu*“.

[3] Žalobce uvedl, že se návrhem ze dne 18. 10. 2012 domáhal přezkumu dodatečného platebního výměru za zdaňovací období roku 2005 vydaného Finančním úřadem v Boskovicích (dále též „správce daně“) dne 7. 12. 2009 pod č. j. 58681/09/284921703811. Návrhem ze dne 7. 12. 2012 se domáhal přezkumu dodatečného platebního výměru za zdaňovací období roku 2006 vydaného správcem daně dne 7. 12. 2009 pod č. j. 58698/09/284921703811.

[4] Dne 7. 12. 2012 vydalo Finanční ředitelství v Brně sdělení č. j. 18831/12-1100-706807, ve kterém uvedlo, že podnět k přezkumu dodatečného platebního výměru za zdaňovací období roku 2005 je nedůvodný, jelikož dne 31. 12. 2011 uplynula lhůta pro stanovení daně, což dle § 122 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále též „daňový řád“), znemožňuje nařídit přezkoumání rozhodnutí. Obsahově totožné sdělení bylo žalobci v roce 2014 zasláno i ohledně žádosti ze dne 7. 12. 2012.

[5] S výše uvedeným výkladem žalobce nesouhlasil a považoval postup za nezákonný. V podání ze dne 13. 12. 2012 odkázal především na § 264 odst. 3 daňového řádu a uvedl, že lhůta pro přezkum řízení běží samostatně od lhůty pro stanovení daně, avšak tyto lhůty se mohou ovlivňovat.

[6] Žalobce se obrátil ve smyslu § 80 odst. 3 zákona č. 500/2004 Sb., správního řádu, ve znění účinném pro projednávanou věc, na nadřízený správní orgán s podnětem na ochranu před nečinností. Do podání žaloby nebylo žalobci sděleno, jaké kroky pro zjednání nápravy žalovaný nebo jeho nadřízený orgán učinili. Žalobce tak vyčerpal prostředky k ochraně proti nečinnosti.

[7] O původním návrhu žalobce nebylo do dne podání žaloby rozhodnuto způsobem, který předpokládá zákon, a žalovaný tak zůstává nečinný.

[8] S ohledem na výše uvedené žalobce navrhl, aby soud vydal rozsudek následujícího znění: „*Žalovaný je povinen ve věci návrhu žalobce ze dne 18. 10. 2012, vedené žalovaným pod č.j. 58681/09/284921703811, vydat rozhodnutí ve věci samé do 15-ti dnů od právní moci tohoto rozsudku a dále je povinen ve stejné lhůtě vydat rozhodnutí i o podání ze dne 7. 12. 2012.*“

II. Vyjádření žalovaného k žalobě

[9] Žalovaný ve vyjádření ze dne 11. 4. 2014 předně poukázal na to, že je sporné, zda žalobce vyčerpal všechny prostředky ochrany proti nečinnosti. Dále uvedl, že se není možné domáhat ochrany proti nečinnosti správního orgánu v případě, kdy se správce daně prokazatelně s podáním žalobce vypořádal. Správce daně nepostupoval tak, jak žalobce chtěl

(nenařídil přezkumné řízení), to však neznamená, že byl nečinný. Žalobou na nečinnost se lze ochrany domáhat pouze tehdy, když má orgán ze zákona povinnost vydat meritorní rozhodnutí. Zde takovou povinnost neměl a i v případě rozhodnutí o zahájení přezkumného řízení se jedná jen o procesní rozhodnutí. Žalovaný navrhl, aby soud žalobu zamítl.

III. Další podání žalobce

[10] Podáním doručeným zdejšímu soudu dne 22. 4. 2014 žalobce předložil soudem požadované písemnosti a blíže popsal předchozí průběh řízení.

[11] V replice ze dne 6. 5. 2014 žalobce nesouhlasil s názorem žalovaného, že nevyčerpal všechny prostředky ochrany. Žalobce podal dne 18. 3. 2013 podání řádně označené jako „*Věc: Podnět k ochraně před nečinností*“. Z názvu, obsahu i označení vyplývalo, že měl žalobce úmysl podat podnět na ochranu před nečinností. Pokud správní orgán posoudil podání jako stížnost, překročil meze správního uvážení.

[12] Žalobce netvrdí, že má právní nárok na nařízení přezkoumání rozhodnutí či že je aktivně legitimován k podání návrhu na nařízení přezkoumání rozhodnutí. Má však nárok na to, aby správce daně provedl úkon, který mu ukládá zákon, tedy aby věc „předběžně posoudil, zda bylo rozhodnutí vydáno v souladu s právním předpisem“ ve smyslu § 121 odst. 1 daňového řádu. Je vymezen konkrétní úkon, který má správce daně provést. Pokud správce daně věc předběžně neposoudil, pak neprovedl úkon, který mu zákon ukládá, a dopouští se tak nečinnosti.

IV. Posouzení věci Krajským soudem v Brně

[13] Soud, v souladu s § 51 odst. 1 s. ř. s. bez nařízení jednání, přezkoumal v mezích žalobních bodů postup žalovaného při vyřizování žádostí o provedení přezkumného řízení, přičemž shledal, že **žaloba není důvodná**.

[14] Soud se nejprve zabýval tím, zda byly splněny podmínky řízení a dospěl k závěru, že žalobu nebylo možno odmítnout, jelikož veškeré podmínky řízení splněny byly. Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 18. 10. 2007, č. j. 7 Ans 1/2007-100 (publ. pod č. 1683/2008 Sb. NSS; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), uvedl že „*nezbytnou podmínkou řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu je podle ust. § 79 odst. 1 s. ř. s. bezvýsledné vyčerpání procesních prostředků, které má žalobce k ochraně proti nečinnosti k dispozici ve správním řízení. (...) Uvedená podmínka vychází z celkové koncepce správního soudnictví v České republice, která je založena na subsidiaritě ochrany veřejných subjektivních práv fyzických a právnických osob ve správním soudnictví oproti ochraně, která je těmito právům poskytována v rámci veřejné správy. Před použitím některé z žalob ve správním soudnictví je tedy nutné vždy vyčerpat řádné opravné prostředky či jiné procesní prostředky nápravy, které jsou k dispozici v řízení před správním orgánem. Tato zásada je v obecné rovině vyjádřena v ust. § 5 s. ř. s. a je pak pro jednotlivé typy žalob konkretizována v ust. § 68 písm. a), § 79 odst. 1 a § 85 s. ř. s.*“

[15] V nyní projednávané věci žalobce nebyl spokojen s vyřízením jeho návrhů na přezkum rozhodnutí, a podal proto podnět k ochraně před nečinností s odkazem na § 38 odst. 1 písm. c) daňového řádu, který žalovaný obdržel dne 18. 3. 2013. Podání žalobce bylo na základě obsahu vyhodnoceno žalovaným jako žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti. Postup žalovaného prošetřil nadřízený správní orgán – Generální finanční ředitelství, které ve sděleních ze dne 11. 7. 2013, č. j. 29234/13/7001-41000-050230, a č. j. 29236/13/7001-41000-050230, dospělo k závěru, že stížnosti žalobce jsou nepřipustné a že před nečinností se nelze bránit ve chvíli, kdy se správní orgán s podáním žalobce prokazatelně vypořádal.

[16] Z výše uvedeného vyplývá, že žalobce bezvýsledně vyčerpal prostředky předpokládané § 79 odst. 1 s. ř. s., a podmínka aktivní žalobní legitimace tedy byla splněna.

[17] Posouzení toho, zda je správní orgán nečinný ve smyslu § 79 s. ř. s., je již otázkou důvodnosti žaloby, nikoliv otázkou existence podmínek řízení (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 9. 2010, č. j. 7 Ans 5/2008-164), a proto k jejímu přezkumu soud přistoupil v rámci rozhodnutí ve věci samé.

[18] V dané věci byl žalobce v postavení daňového subjektu, jemuž byla dodatečnými platebními výměry ze dne 7. 12. 2009 upravena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2005 a 2006. Dne 18. 10. 2012 a 7. 12. 2012 žalobce požádal o provedení přezkumného řízení. Po řadě podání jak ze strany žalobce, tak ze strany správních orgánů, žalobce nedosáhl kýženého cíle, tedy nařízení přezkoumání rozhodnutí (a návazně změny nebo zrušení původních rozhodnutí), a proto podal žalobu na ochranu proti nečinnosti ke správnímu soudu.

[19] Dle dikce § 121 odst. 1 daňového řádu „správce daně z moci úřední nařídí přezkoumání rozhodnutí, jestliže po předběžném posouzení věci dojde k závěru, že rozhodnutí bylo vydáno v rozporu s právním předpisem. K vadám řízení, o nichž nelze mít důvodně za to, že mohly mít vliv na soulad napadeného rozhodnutí s právními předpisy, se nepřihlíží. Přezkumné řízení je zařazeno v hlavě VII. „Opravné a dozorčí prostředky.“ V systematicke zákona tedy představuje dozorčí prostředek nadřízeného správního orgánu. Dozorčí prostředky obecně slouží k ochraně objektivního práva, a to i na újmu účastníkům.

[20] K charakteristice přezkumného řízení se již v minulosti vyjádřil Ústavní soud, který rozlišil opravné a dozorčí prostředky ochrany práva, a to v případě obrany proti rozhodnutí správce daně. Podle Ústavního soudu v zásadě existují „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, dozorčí, mezi něž patří právě přezkoumání podle § 55b daňového řádu [myšlen zákon č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků – pozn. krajského soudu]. 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“ [stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 19. 12. 2000, sp. zn. Pl. ÚS-st. 12/2000 (ST 12/21 SbNU 484); rozhodnutí Ústavního soudu jsou dostupná na <http://nalus.usoud.cz>].

[21] Na názor Ústavního soudu konzistentně navazuje správní judikatura. Podle ní přezkoumání „*daňových rozhodnutí podle § 55b zákona o správě daní a poplatků, je pouhým výkonem dozorčího práva správního orgánu a žádost o ně nezakládá právní nárok daňového subjektu na meritorní projednání. Výrok, jímž nebylo přezkoumání povoleno, není tedy rozhodnutím ve smyslu soudního řádu správního, neboť se jím nezasahuje do subjektivních práv daňového subjektu, a není proto přezkoumatelný ve správním soudnictví [§ 68 písm. e) a § 70 písm. a) s. ř. s.]*” (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 4. 2003, č. j. 6 A 153/2002-18, č. 14/2003 Sb. NSS). Uvedené závěry se vztahují k dřívější úpravě přezkumného řízení dle zákona o správě daní a poplatků, nicméně jsou plně použitelné též pro přezkumné řízení podle nového daňového řádu.

[22] Pro srovnání lze uvést též ustálenou rozhodovací praxi správních soudů ve věcech posuzování přípustnosti žalob proti sdělením o podnětu k přezkumu správního rozhodnutí dle zákona č. 500/2004 Sb., správní řád. Dle této judikatury přípis, jímž správní orgán sděluje, že neshledává důvody k zahájení přezkumného řízení (§ 94 odst. 1 správního řádu), je pouhým sdělením úřadu straně a není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s.; takový úkon je proto vyloučen z přezkoumání soudem ve správním soudnictví a žalobu proti němu podanou správní soud odmítne jako nepřípustnou (např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 As 55/2007-71, č. 1831/2009 Sb. NSS).

[23] Obdobně jako v dřívějším zákoně o správě daní a poplatků se i přezkumné řízení podle daňového řádu rozpadá do dvou fází: v první se rozhoduje (na vyšším stupni soustavy finančních orgánů) o tom, zda přezkoumání vůbec bude nařízeno; ve druhé fázi – a to jen tam, kde přezkoumání vůbec nařízeno je, a původní řízení je tedy znovu „otevřeno“ – rozhoduje orgán, který v původním řízení rozhodoval v posledním stupni, o tom, zda původní (přezkoumávané) rozhodnutí bude změněno, zrušeno či nahrazeno jiným. Rozhodnutí o nařízení přezkumu daňového rozhodnutí tak může představovat zásah do právní sféry daňového subjektu (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 10. 2006, č. j. 1 Afs 21/2006-52)

[24] Jiná právní situace ovšem nastane tehdy, nevyhoví-li nadřízený správce daně žádosti o povolení přezkumu, a tedy nepovolí přezkum daňového rozhodnutí. Takové rozhodnutí pojmově nemůže znamenat zásah do právní sféry daňového subjektu. Daňová povinnost žadatele o povolení přezkumu již byla pravomocně stanovena dřívějším rozhodnutím finančního orgánu. Tím, že instančně vyšší správce daně nepovolí přezkum tohoto rozhodnutí, se na původním rozhodnutí nic nemění, tj. nemění se ani práva a povinnosti daňového subjektu.

[25] Zcela nepřijatelná by byla taková interpretace, která by daňovému subjektu, jenž z jakéhokoli důvodu nebyl úspěšný při využití právních prostředků nápravy (či je zmeškal), které měl k dispozici, umožňovala tuto skutečnost dohnat tím, že kdykoliv ve lhůtě podle § 121 daňového řádu podá (bezúspěšně) podnět k přezkoumání rozhodnutí a negativní rozhodnutí o ní či případnou nečinnost by posléze napadl žalobou u soudu. Jinak řečeno, soud by tímto způsobem posuzoval to, co již jednou přezkoumával či co by mohl přezkoumávat mnohem dříve, kdyby se daňový subjekt staral náležitě o svá práva.

[26] Správní orgány věc žalobce v souladu s § 121 a násl. daňového řádu posoudily a dospěly k závěru, že zde není důvod pro nařízení přezkoumání rozhodnutí. Právní sféra žalobce zůstala nezařazením přezkumného řízení nedotčena. (Ne)nařízením přezkoumání jde pouze o to, zda bude opětovně zasaženo do práv, do nichž již bylo zasaženo původním rozhodnutím, které mohlo být z dispozice daňového subjektu podrobeno soudnímu přezkumu, za podmínky vyčerpání přípustného řádného opravného prostředku. Správní orgány tedy neměly povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení, tudíž nebylo možné žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu podle § 79 s. ř. s. vyhovět.

V. Závěr a náklady řízení

[27] Krajský soud v Brně tedy shledal žalobu nedůvodnou, pročez ji zamítl podle § 81 odst. 3 s. ř. s.

[28] O náhradě nákladů řízení bylo rozhodnuto podle § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce ve věci úspěch neměl (žaloba byla jako nedůvodná zamítnuta), a nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 9. října 2014

JUDr. Zuzana Bystřická, v.r.
předsedkyně senátu