



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedy JUDr. Jana Passera a soudců JUDr. Michala Mazance a Mgr. Davida Hipšra v právní věci žalobce: **P. R.**, zastoupeného Mgr. Marcelou Štraitovou, advokátkou se sídlem Bubeníčкова 502/42, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 31, Brno, na ochranu proti nečinnosti, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Brně ze dne 9. 10. 2014, čj. 29 A 17/2014 – 90,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. 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 :

I.

1. Žalobce podal dne 19. 10. 2012 Finančnímu ředitelství v Brně podnět k nařízení přezkoumání dodatečného platebního výměru ze dne 7. 12. 2009, čj. 58681/09/284921703811, kterým Finanční úřad v Boskovicích doměřil stěžovateli daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období kalendářního roku 2005.

2. Sdělením ze dne 7. 12. 2012, čj. 18831/12-1100-706807, Finanční ředitelství v Brně oznámilo stěžovateli, že podnět k přezkoumání rozhodnutí byl podán po uplynutí lhůty pro stanovení daně, proto podle § 122 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, nemohlo být nařízeno přezkoumání rozhodnutí a bylo bezpředmětné zabývat se jednotlivými důvody uvedenými ve stěžovatelově podnětu. Žalobce vyjádřil

svůj nesouhlas s postupem Finančního ředitelství v Brně přípisem ze dne 13. 12. 2012, označeným jako „Vyjádření ke sdělení ve věci podnětu k přezkoumání dodatečného platebního výměru ze dne 7. 12. 2012“. Podání stěžovatele bylo vyhodnoceno jako stížnost proti postupu správce daně ve smyslu § 261 daňového řádu. V souvislosti se změnou struktury finanční správy provedenou zákonem č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, se stížností žalobce zabýval žalovaný, který přípisem ze dne 8. 2. 2013, čj. 3952/13/5000-14501-710911, sdělil žalobci, že jeho stížnost shledal nedůvodnou.

3. Žalobce podal dne 18. 3. 2013 podnět k ochraně před nečinností podle § 38 odst. 1 písm. c) daňového řádu, který žalovaný zaevidoval pod čj. 9036/13. Žalobce spatřoval nečinnost správce daně v tom, že se Finanční ředitelství v Brně odmítlo zabývat jeho podnětem k nařízení přezkoumání rozhodnutí, aniž by provedlo předběžné posouzení věci ve smyslu § 121 odst. 1 daňového řádu. Žalovaný posoudil podání žalobce jako žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti podle § 261 odst. 6 daňového řádu, proto věc postoupil Generálnímu finančnímu ředitelství jako nejbližší nadřízenému správnímu orgánu. Přípisem ze dne 30. 5. 2013 žalobce informoval Generální finanční ředitelství o svém nesouhlasu s postupem žalovaného a s jeho posouzením podání, které žalobce výslovně označil za podnět k ochraně před nečinností.

4. Sdělením ze dne 11. 7. 2013, čj. 29236/13/7001-41000-050230, Generální finanční ředitelství informovalo žalobce, že ochrany před nečinností se lze domáhat, pokud se správce daně podáním vůbec nezabýval nebo jej bezdůvodně nevyřídil v přiměřené době. Správce daně se žalobcovým podnětem k nařízení přezkoumání rozhodnutí prokazatelně zabýval a nesouhlasil-li žalobce s jeho postupem, nemohl k tomu využít institut ochrany před nečinností. Namísto nebyl ani postup podle § 261 odst. 1 daňového řádu, podle kterého lze podat stížnost proti postupu správce daně, neposkytuje-li daňový zákon jiný prostředek ochrany. Proti dodatečnému platebnímu výměru bylo přípustné odvolání a žalobce navíc využil i možnosti podat podnět k nařízení přezkoumání rozhodnutí. Možnost brojit proti postupu správce daně stížností proto byla vyloučena. Z důvodu nepřípustnosti žalobcovy stížnosti se jí Generální finanční ředitelství odmítlo zabývat.

II.

5. Žalobce podal žalobu na ochranu proti nečinnosti správního orgánu u Krajského soudu v Brně, který ji rozsudkem ze dne 9. 10. 2014, čj. 29 A 17/2014 – 90, zamítl. Rozsudek krajského soudu je, stejně jako všechna dále citovaná rozhodnutí správních soudů, dostupný na www.nssoud.cz a soud na něj pro stručnost zcela odkazuje.

III.

6. Žalobce (stěžovatel) brojil proti rozsudku krajského soudu kasační stížností z důvodů podle § 103 odst. 1 písm. a), b) a d) s. ř. s.

7. Stěžovatel zpochybnil posouzení obsahu žaloby krajským soudem. Stěžovatel spatřoval nečinnost žalovaného v tom, že se věcně nezabýval podnětem stěžovatele, který shledal nedůvodným pro nedodržení lhůty podle § 122 odst. 3 daňového řádu.

8. Podle § 122 odst. 3 daňového řádu lze nařídit přezkoumání rozhodnutí o stanovení daně, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Stěžovatel poukázal na to, že lhůta pro

přezkoumání rozhodnutí začala běžet za účinnosti zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, ve znění pozdějších předpisů. Podle § 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků mohlo být přezkoumávání zahájeno nejpozději do dvou let následujících po roce, v němž nabylo přezkoumávané rozhodnutí právní moci. Dodatečný platební výměr ze dne 7. 12. 2009, čj. 58681/09/284921703811, nabyl právní moci dne 22. 1. 2010, lhůta pro přezkum proto uplynula dne 31. 12. 2012. Z judikatury Nejvyššího správního soudu přitom plyne, že § 55b odst. 2 zákona o správě daní a poplatků upravoval zvláštní lhůtu, která se uplatnila místo lhůty pro vyměření daně. Žalovaný (Finanční ředitelství v Brně) pochybil, pokud při počítání lhůt nevyšel z § 264 odst. 3 daňového řádu, podle kterého lhůta, jež započala podle dosavadních právních předpisů, neskončí dříve než v den, ve který by končila podle těchto předpisů.

9. Žalovaný se vyhnul povinnosti předběžně přezkoumat soulad dodatečného platebního výměru ze dne 7. 12. 2009, čj. 58681/09/284921703811, s právními předpisy. Stěžovatel se domáhal, aby krajský soud určil, že tento postup představuje nečinnost, a přikázal žalovanému provést předběžné přezkoumání. Krajský soud pochybil, zamítl-li žalobu s odůvodněním, že stěžovatel neměl nárok na nařízení přezkumu rozhodnutí. Stěžovatel se nedomáhal nařízení přezkumu rozhodnutí, ale toho, aby žalovaný splnil svou povinnost podle § 121 odst. 1 daňového řádu.

IV.

10. Žalovaný upozornil na to, že daňový řád upravuje přezkum rozhodnutí jako dozorcí prostředek, na nařízení přezkoumání rozhodnutí proto stěžovatel neměl nárok. Podle § 121 odst. 4 daňového řádu osoba zúčastněná na správě daní může podat podnět k přezkoumání rozhodnutí a k její žádosti jí správce daně sdělí, zda shledal podnět důvodným či nikoliv. Podáním ze dne 7. 12. 2012, čj. 18831/12-1100-706807, žalovaný (Finanční ředitelství v Brně) sdělil stěžovateli, že jeho podnět shledal nedůvodným. Nečinnosti se proto nedopustil.

11. Žalovaný dále považoval za sporné, zda stěžovatel vyčerpal všechny prostředky stanovené procesním předpisem k ochraně proti nečinnosti správního orgánu, protože jeho podání ze dne 18. 3. 2012 označené jako „Podnět k ochraně před nečinností“ bylo podle svého obsahu posouzeno jako žádost o prošetření způsobu vyřízení stížnosti ve smyslu § 261 odst. 6 daňového řádu.

12. Zpochybnili-li stěžovatel posouzení uplynutí lhůty pro nařízení přezkoumání rozhodnutí, žalovaný uvedl, že musel zkoumat podmínky pro nařízení přezkumu stanovené daňovým řádem, protože podnět k nařízení přezkumu byl doručen dne 19. 10. 2012. Podle § 122 odst. 3 daňového řádu lze nařídit přezkoumání rozhodnutí o stanovení daně, pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Protože lhůta v daném případě začala běžet ještě před účinností daňového řádu, bylo nutno postupovat podle ustanovení o běhu lhůty pro vyměření daně podle zákona o správě daní a poplatků v souladu s § 264 odst. 4 daňového řádu. Tříletá lhůta pro vyměření daně z příjmů stěžovatele za zdaňovací období kalendářního roku 2005 by v souladu s § 47 odst. 1 zákona o správě daní a poplatků skončila dne 31. 12. 2008. Z důvodu zahájení daňové kontroly protokolem o ústním jednání ze dne 14. 10. 2008, čj. 59910/08/28431701701, začala lhůta znovu běžet od konce roku 2008 (§ 47 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků) a uplynula dne 31. 12. 2011.

Žalovaný proto nemohl nařídit přezkoumání rozhodnutí o stanovení daně na základě podnětu doručeného dne 19. 10. 2012.

V.

13. Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

14. Kasační stížnost není důvodná.

15. Žalobou podle § 79 s. ř. s. se nelze úspěšně domáhat ochrany v případě jakékoli pasivity správního orgánu, ale pouze je-li žalobce nositelem veřejného subjektivního práva na vydání rozhodnutí ve věci samé či osvědčení (viz rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 26. 6. 2007, čj. 4 Ans 10/2006 – 59, ze dne 31. 1. 2008, čj. 4 Ans 2/2006 – 127, ze dne 22. 5. 2008, čj. 9 Ans 1/2008 – 135, ze dne 22. 6. 2009, čj. 1 Ans 4/2009 – 66 nebo ze dne 25. 2. 2011, čj. 5 Ans 6/2010 – 43).

16. Přezkoumání rozhodnutí podle daňového řádu je dozorčím prostředkem a na jeho nařízení není právní nárok (viz též Baxa, J.; Dráb, O.; Kaniová, L.; Lavický, P.; Schillerová, A.; Šimek, K.; Žiškova, M. Daňový řád. Komentář. Praha: Wolters Kluwer ČR, a. s., 2011, s. 746; obdobně k přezkumu podle zákona o správě daní a poplatků viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 12. 2006, čj. 1 Afs 56/2004 – 114 nebo stanovisko pléna Ústavního soudu ze dne 19. 12. 2000, sp. zn. Pl. ÚS-st.-12/2000; k přezkumnému řízení podle správního řádu srovnej též rozsudek čj. 1 Ans 4/2009 – 66 nebo čj. 5 Ans 6/2010 – 43).

17. Krajský soud nepochybil, pokud zamítl žalobu stěžovatele s odůvodněním, že správní orgány neměly povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení. Právě nedostatek takové povinnosti byl totiž důvodem, pro který stěžovateli nesvědčila aktivní věcná legitimace v žalobě na ochranu proti nečinnosti. Krajskému soudu proto nelze vyčíst ani údajně nesprávné posouzení obsahu žaloby, jejímž petitem se stěžovatel výslovně domáhal uložení povinnosti žalovanému vydat rozhodnutí ve věci samé.

18. Úspěch nemohla mít ani argumentace, že se stěžovatel ve skutečnosti domáhal uložení povinnosti žalovanému předběžně posoudit soulad dodatečného platebního výměru ze dne 7. 12. 2009, čj. 58681/09/284921703811, s právními předpisy ve smyslu § 121 odst. 1 daňového řádu. Žalobou podle § 79 s. ř. s. se totiž lze domáhat právě jen vydání rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení (viz výše). Soudu nepříslušelo vyjádřit se k otázce, zda v posuzovaném případě lhůta pro nařízení přezkoumání rozhodnutí již uplynula.

19. Nejvyšší správní soud neshledal napadený rozsudek krajského soudu nezákonným ani nepřezkoumatelným, proto kasační stížnost zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

20. O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti Nejvyšší správní soud rozhodl podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatel nebyl v řízení o kasační stížnosti úspěšný, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, jemuž by jinak právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti příslušelo, soud náhradu nákladů

řízení nepřiznal, protože mu podle obsahu spisu v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné úřední činnosti nevznikly. Soud nepřiznal žalovanému ani částku 300 Kč, jíž se nepřipadně domáhal jako paušální náhrady výdajů za jeden úkon právní služby podle § 13 odst. 3 vyhlášky č. 177/1996 Sb. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 3. 2015, čj. 8 Afs 168/2014 – 40).

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

V Brně 28. dubna 2015

JUDr. Jan Passer
předseda senátu