



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Filipa Dienstbiera a JUDr. Lenky Kaniové v právní věci žalobkyně: **Mgr. Z. O.**, zastoupené Mgr. Petrem Burečkem, advokátem se sídlem Jurečkova 643/20, Ostrava, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Olomoucký kraj**, se sídlem Lazecká 545/22, Olomouc, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Ostravě - pobočky v Olomouci ze dne 9. 2. 2016, č. j. 65 A 63/2015 – 27,

t a k t o :

- I.** Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II.** Žalobkyně **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III.** 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] Žalobkyně se žalobou domáhala ochrany proti nezákonnému zásahu žalovaného správce daně. Nezákonný zásah spatřovala v tom, že jí správce daně vyměřil platebním výměrem č. j. 1390138/15/3101-51523-809572 daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014 ke dni 1. 4. 2015 dle jejího daňového přiznání podaného dne 11. 2. 2015 a nezohlednil, že jí, jakožto daňovému subjektu zastoupenému daňovým poradcem, náleželo právo podat daňové přiznání až do 1. 7. 2015, tj. v prodloužené lhůtě dle § 136 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu.

[2] Krajský soud žalobu odmítl jako nepřipustnou. Aby žaloba na ochranu před nezákonným zásahem dostála požadavkům v § 82 zákona č. 150/2002 Sb., správního řádu (dále jen „s. ř. s.“) a byla věcně projednatelná, musí být jednoznačné, že směřuje proti zásahu správního orgánu, který není rozhodnutím. Žalobkyně se však fakticky domáhala zrušení platebního výměru správce daně, který je formálně i materiálně rozhodnutím správního orgánu ve smyslu § 65 s. ř. s. Žaloba je proto nepřipustná, neboť se žalobkyně mohla domáhat ochrany jiným právním prostředkem.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[3] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) brojí proti rozhodnutí krajského soudu kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. a navrhuje, aby Nejvyšší správní soud napadené usnesení zrušil a vrátil věc krajskému soudu k dalšímu řízení.

[4] Nesouhlasí s posouzením přípustnosti žaloby krajským soudem, který podle stěžovatelky nerefletoval celý obsah a rozsah její žaloby. Nebrojila proti rozhodnutí správce daně (platebnímu výměru), ale proti popsáním zásahům žalovaného, který i nadále odmítá stanovit daň podle věcně správného daňového přiznání stěžovatelky, podaného dne 1. 7. 2015.

[5] Stěžovatelka primárně vytýká žalovanému postup nerespektující skutkový ani právní stav, kdy žalovaný vyměřil k datu 1. 4. 2015 platebním výměrem daň podle daňového přiznání k dani z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014, a to ještě před uplynutím prodloužené lhůty k podání daňového přiznání ve smyslu § 136 odst. 2 daňového řádu, ačkoli stěžovatelku zastupoval daňový poradce Ing. Kučera, a to na základě generální plné moci ze dne 1. 12. 2012, doručené správci daně dne 19. 12. 2012. Daň byla vyměřena před podáním opravného daňového přiznání uvedeným daňovým poradcem dne 1. 7. 2015. Takový postup je podle stěžovatelky v rozporu jak se zákonem, tak se základními zásadami správy daní. Žalovaný ignoroval zastoupení daňovým poradcem, čímž stěžovatelce upřel práva, která jí daňový řád přiznává.

[6] V návaznosti na tento postup došlo k dalším zásahům – nerespektování charakteru opravného daňového přiznání ze dne 1. 7. 2015, nevrácení části uhrazené daně vyplývající z rozdílu v tvrzených daňových povinnostech podle nesprávného původního a následného opravného daňového tvrzení a ke krokům správce daně směřujícím k vyměření pojistného na důchodové spoření za pojistné období 2014 a k doměření daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014.

[7] V postupu žalovaného spatřuje stěžovatelka prvky libovůle a nerovného zacházení s účastníky řízení. Správce daně svým postupem zasáhl razantním způsobem do práv a oprávněných zájmů stěžovatelky, zejména do její majetkové sféry, nerespektoval-li (a nadále nerespektuje) skutečnou – nižší daňovou povinnost podle opravného daňového přiznání, přičemž rozdíl doposud stěžovatelce nebyl vrácen a shora popsáný zásah, respektive jeho důsledky, trvají. Stěžovatelka má proto za to, že má žalobní legitimaci podle § 82 s. ř. s.

[8] Žalovaný se ve vyjádření plně ztotožňuje se závěry v usnesení krajského soudu a odkazuje na své stanovisko k žalobě.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Kasační stížnost je přípustná. Důvodnost kasační stížnosti soud posoudil v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené rozhodnutí netrpí vadami, k nimž je povinen přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[10] Kasační stížnost není důvodná.

[11] Na úvod Nejvyšší správní soud upozorňuje, že kasační stížnost proti usnesení krajského soudu, jímž byla žaloba odmítnuta, lze podat výlučně z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. V takové kasační stížnosti je stěžovatel povinen především vylíčit důvody, pro něž se domnívá, že rozhodnutí soudu o odmítnutí žaloby je nezákonné, případně zmatečné či nepřezkoumatelné pro vadu řízení před soudem, která měla nebo mohla mít za následek vydání nezákonného rozhodnutí.

[12] V řízení o kasační stížnosti proti usnesení krajského soudu o odmítnutí žaloby pak Nejvyšší správní soud přezkouvává pouze to, zda krajský soud správně posoudil podmínky pro odmítnutí, nemůže se však již zabývat námitkami týkajícími se věci samé [§ 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.; srov. např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 - 98, publ. pod č. 625/05 Sb. NSS, ze dne 5. 1. 2006, č. j. 2 As 45/2005 - 65, či ze dne 12. 3. 2009, č. j. 3 As 44/2008 - 80].

[13] Otázkou, kterou je třeba v rámci posouzení zákonnosti napadeného usnesení vyřešit, je, zda bylo namístě zásahovou žalobu odmítnout jako nepřipustnou podle § 85 s. ř. s.

[14] Podle § 82 s. ř. s. může podat žalobu „[k]aždý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen „zásah“) správního orgánu, který není rozhodnutím...“.

[15] Podle § 85 s. ř. s. je taková zásahová žaloba „nepřipustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný“.

[16] Podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. soud usnesením odmítne návrh, jestliže „návrh je podle tohoto zákona nepřipustný“.

[17] V posuzované věci byla stěžovatelka na základě plné moci, doručené správci daně dne 19. 12. 2012, zastoupena pro jednání se správcem daně daňovým poradcem Ing. Pavlem Kučerou. Daňové přiznání však stěžovatelka podala dne 11. 2. 2015 sama, nikoli jeho prostřednictvím. V kolonce 05 tiskopisu daňového přiznání vyznačila, že přiznání nezpracoval a nepodává daňový poradce. Tiskopis podepsala sama jako daňový subjekt,

aniž by uvedla údaje o daňovém poradci. Správce daně proto vycházel z toho, že stěžovatelka jedná bez zastoupení daňovým poradcem.

[18] Navíc dne 23. 3. 2015 zaplatila daň v přiznané výši 71.340 Kč. V této výši byla ke dni 1. 4. 2015 stěžovatelce „konkludentním“ platebním výměrem č. j. 1390138/15/3101-51523-809572 vyměřena daň z příjmů fyzických osob za zdaňovací období 2014.

[19] Následně stěžovatelka prostřednictvím daňového poradce podala dne 1. 7. 2015 daňové přiznání, které označila jako „opravné“, správce daně jej přehodnotil jako dodatečné, a to z důvodu, že již daňové přiznání ze dne 11. 2. 2015 bylo vyhodnoceno jako řádné, s nejzazší lhůtou pro podání dne 1. 4. 2015. Protože dodatečné daňové přiznání nemělo předepsané náležitosti a vady podání nebyly přes výzvu odstraněny, správce daně vyrozuměl stěžovatelku dne 2. 9. 2015 o neúčinnosti podání. Toto vyrozumění stěžovatelka obdržela dne 3. 9. 2015 a od toho okamžiku se podle ní odvíjí lhůta pro podání zásahové žaloby.

[20] Žalobou, doručenou krajskému soudu dne 30. 9. 2015, se stěžovatelka domáhala, aby soud určil, že zásah žalovaného, spočívající ve vyměření daně před uplynutím lhůty k podání daňového přiznání ve smyslu § 136 odst. 2 daňového řádu, byl nezákonný, aby zakázal žalovanému pokračovat ve shora uvedeném porušování práva žalobkyně, aby zrušil platební výměr a aby přikázal žalovanému stanovit žalobkyni daň za zdaňovací období roku 2014 dle opravného daňového přiznání podaného dne 1. 7. 2015.

[21] Jak z žalobního petitu, tak z obsahu žaloby je nepochybné, že stěžovatelka svou žalobou brojila primárně proti „konkludentnímu“ platební výměru č. j. 1390138/15/3101-51523-809572 a jeho důsledkům, nikoli např. proti vyrozumění o neúčinnosti podání ze dne 2. 9. 2015.

[22] Platební výměr (i „konkludentní“) je však rozhodnutím správního orgánu ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s.

[23] Podle § 85 s. ř. s. je zásahová žaloba koncipována jako subsidiární prostředek ochrany veřejných subjektivních práv pro případy, v nichž se žalobce nedomáhá ochrany proti rozhodnutí správního orgánu, opatření obecné povahy nebo nečinnosti správního orgánu, proti nimž soudní řád správní poskytuje jiné způsoby ochrany. Je-li proti takovým formám činnosti (resp. nečinnosti) správního orgánu podána zásahová žaloba, je podle tohoto ustanovení nepřipustná [např. podle rozsudků Nejvyššího správního soudu ze dne 4. 8. 2005, č. j. 2 Aps 3/2004 - 42, (publ. pod č. 720/2005 Sb. NSS), ze dne 11. 5. 2016, č. j. 10 Afs 277/2015 - 114, nebo ze dne 20. 7. 2011, č. j. 1 Aps 1/2011 - 101].

[24] Jestliže se tedy stěžovatelka žalobou podle § 82 s. ř. s. domáhala zrušení platebního výměru, který je rozhodnutím, krajskému soudu nezbylo, než tuto žalobu podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítnout, jestliže současně správně vyhodnotil, že ji pro opožděnost není možné projednat ani v řízení podle § 65 a násl. s. ř. s.

[25] V řízení o žalobě proti nezákonnému zásahu, pokynu nebo donucení je na žalobci, aby dostatečně konkrétně a správně označil činnost (případně nečinnost) správního orgánu, vůči níž se dovolává ochrany. Změnou či úpravou takového označení v kasační stížnosti již tento nedostatek žaloby nelze napravit.

IV. Závěr a náklady řízení o kasační stížnosti

[26] Nejvyšší správní soud neshledal námitky stěžovatelky důvodnými. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž kasační soud přihlíží z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 věta druhá s. ř. s.).

[27] O náhradě nákladů řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 1 za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nemá právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti, neboť ve věci neměla úspěch. Žalovanému žádné náklady nad rámec jeho úřední činnosti nevznikly, a proto mu soud náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti nepřiznal.

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

V Brně dne 15. června 2016

JUDr. Marie Žiškova
předsedkyně senátu