

U S N E S E N Í

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedy Mgr. Ing. Petra Šuránka a soudců Mgr. Jana Čížka a JUDr. Davida Krysky ve věci

žalobkyně: **E. L. s.r.o.**, IČO X,
sídlem X,

zastoupená advokátem Mgr. Jakubem Hajdučkem,
sídlem Sluneční náměstí 14, Praha 5,

proti

žalovanému: **Generální finanční ředitelství**,
sídlem Lazarská 15/7, Praha 1,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 3. 2020, č. j. 12552/20/7700-10124-050820,

takto:

I. Žaloba se odmítá.

II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

1. Žalobkyně se žalobou podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“) podanou dne 24. 3. 2020 u Městského soudu v Praze, později postoupenou usnesením Městského soudu v Praze ze dne 30. 4. 2020, č. j. 14 Af 16/2020 – 12, zdejšímu soudu, domáhala zrušení rozhodnutí žalovaného ze dne 4. 3. 2020, č. j. 12552/20/7700-10124-050820 (dále jen „napadené rozhodnutí“), kterým žalovaný nařídil přezkoumání rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství ze dne 15. 11. 2019, č. j. 47389/19/5200-11433-711413 (dále jen „přezkoumávané rozhodnutí“), podle § 121 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Přezkoumávaným rozhodnutím byla zamítnuta odvolání žalobkyně a byly potvrzeny platební výměry Finančního úřadu pro Středočeský kraj ze dne 22. 11. 2018, č. j. 4792396/18/2111-50523-202376, kterým byla žalobkyně vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období květen 2012 ve výši 164 087 Kč, a ze dne 22. 11. 2018, č. j. 4792397/18/2111-50523-202376, kterým byla žalobkyně vyrozuměna o předpisu úroku z prodlení na dani z přidané hodnoty za zdaňovací období srpen 2012 ve výši 492 046 Kč.
2. Žalobkyně uvedla, že nařízení přezkoumání brání skutečnost, že již dříve napadla přezkoumávané rozhodnutí žalobou u Krajského soudu v Praze vedenou pod sp. zn. 43 Af 3/2020. Podle § 62 s. ř. s. je však možné vydat nové rozhodnutí, popřípadě provést jiný úkon, jimiž bude daňovému subjektu vyhověno, jen se souhlasem soudu. Toto ustanovení je *lex specialis* ve vztahu k obecné úpravě přezkoumání rozhodnutí podle § 121 a násl. daňového řádu, a proto lze dosáhnout změny přezkoumávaného rozhodnutí

výhradně postupem podle § 62 s. ř. s., a nikoliv cestou daňového přezkumu. Žalobkyně byla sice v napadeném rozhodnutí poučena o tom, že má možnost podat odvolání. Dle jejího názoru jde však o rozhodnutí nicotné, neboť k jeho vydání nebyl žalovaný oprávněn, protože změnu přezkoumávaného rozhodnutí může iniciovat a provést jen správce daně, který je vydal, tedy Odvolací finanční ředitelství. Žalobkyni je sice známa judikatura Nejvyššího správního soudu (dále jen „NSS“), která se zabývá situací, kdy je žalobou napadené rozhodnutí v průběhu řízení o žalobě změněno (např. rozsudky NSS ze dne 12. 4. 2007, č. j. 7 Afs 143/2006-95, a ze dne 28. 5. 2010, č. j. 2 Afs 125/2009 - 104). Tato rozhodnutí se ale výslovně nevyjadřují k otázce, zda bylo nového rozhodnutí ve věci samé dosaženo legální cestou. Nevyslovují se tak výslovně k argumentaci žalobkyně, podle níž je daňový přezkum po podání žaloby vyloučen.

3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě uvedl, že žaloba byla podána dříve, než napadené rozhodnutí nabylo právní moci, neboť žalobkyně v okamžiku jejího podání nevyčerpala řádné opravné prostředky v řízení před správním orgánem ve smyslu § 68 písm. a) s. ř. s., a jde tak o předčasně podanou žalobu ve smyslu § 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s. Dle žalovaného je žaloba rovněž nepřipustná s ohledem na § 68 písm. c) s. ř. s., neboť jediným jejím důvodem je tvrzená nicotnost napadeného rozhodnutí a žalobkyně se vyslovení této nicotnosti nedomáhala v řízení před správním orgánem. Ministerstvo financí přezkoumávalo napadené rozhodnutí v řízení o žalobkyni podaném odvolání, přičemž ale žalobkyně jeho nicotnost nenamítala. Ministerstvo financí nicotnost napadeného rozhodnutí neshledalo ani z moci úřední. Žalovaný dále poukázal na usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 12. 3. 2013, č. j. 7 As 100/2010 – 65, publ. pod č. 2837/2013 Sb.NSS, dle něhož je § 68 písm. c) s. ř. s. obsoletní, nicméně podmínkou přípustnosti žaloby, jejímž jediným důvodem je tvrzená nicotnost rozhodnutí správního orgánu prvního stupně či rozhodnutí o odvolání, je vyčerpání řádných opravných prostředků v řízení před správním orgánem ve smyslu § 68 písm. a) s. ř. s. Žalovaný navrhl, aby žaloba byla odmítnuta.
4. Soud ověřil z obsahu předloženého správního spisu, že žalobkyně podala žalobu proti napadenému rozhodnutí, aniž by vyčkala rozhodnutí nadřízeného správního orgánu o odvolání podaném proti napadenému rozhodnutí. Tuto skutečnost ostatně nerozporuje ani žalobkyně, přičemž žalobu podala již osmého dne po doručení napadeného rozhodnutí. Z tohoto důvodu soud zkoumal, zda žaloba není nepřipustná.
5. Žalovaný zcela správně poukázal na usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 12. 3. 2013, č. j. 7 As 100/2010 – 65, podle něhož je podmínkou přípustnosti žaloby, jejímž jediným důvodem je tvrzená nicotnost rozhodnutí správního orgánu prvního stupně či rozhodnutí o odvolání, vyčerpání řádných opravných prostředků v řízení před správním orgánem ve smyslu § 68 písm. a) s. ř. s. V nyní projednávané věci se jedná o právě takový případ, neboť žalobkyně uplatnila jediný žalobní bod, jímž namítala nicotnost napadeného rozhodnutí. V souladu se zásadou subsidiarity soudního přezkumu tak byla žalobkyně povinna před podáním žaloby neprve uplatnit řádný opravný prostředek (odvolání) proti napadenému rozhodnutí a až poté se mohla žalobou směřující proti rozhodnutí odvolacího orgánu domáhat vyslovení nicotnosti napadeného rozhodnutí, případně i rozhodnutí odvolacího orgánu. To však neučinila.
6. Judikatura správních soudů se již v minulosti opakovaně zabývala případy, kdy žalobci chybně napadali žalobou rozhodnutí správního orgánu prvního stupně namísto rozhodnutí odvolacího orgánu. V této souvislosti lze poukázat zejména na rozsudek NSS

ze dne 19. 11. 2009, č. j. 1 Afs 88/2009 – 48, publ. pod č. 2646/2012 Sb.NSS, v němž se uvádí:

„[22] Nejvyšší správní soud do doby vydání usnesení rozšířeného senátu ze dne 12. 10. 2004, č. j. 5 Afs 16/2003 – 56, publ. pod č. 534/2005 Sb.NSS (všechna zde cit. rozhodnutí NSS jsou dostupná na www.nssoud.cz), rozhodoval v souladu s právním názorem vycházejícím z premisy, že pokud stěžovatel v rozporu s výslovným zněním zákona podal žalobu proti jinému správnímu orgánu, než proti tomu, kdo rozhodl v posledním stupni, jednalo se o neodstranitelný nedostatek podmínek řízení, který byl důvodem pro odmítnutí žaloby krajským soudem. Tento právní názor je však již dávnou minulostí. Byl překonán právě zmíněným usnesením rozšířeného senátu, opírajícího se o judikaturu [Ústavního soudu] a [Evropského soudu pro lidská práva]. Současná judikatura důsledně vychází z názoru, že základní rolí správního soudu je zajistit jednotlivci právo na spravedlivý proces a dbát na to, aby nedošlo k odmítnutí spravedlnosti (srov. k tomu nedávno např. rozsudek NSS ze dne 29. 7. 2009, č. j. 6 Ads 62/2009 - 27).

[...]

[24] Právní názor rozšířeného senátu vyjádřený usnesením č. j. 5 Afs 16/2003 - 56 je v současné rozhodovací praxi důsledně respektován. Podle judikatury NSS jsou soudy povinny při výkladu ustanovení umožňujících omezení práva na přístup k soudu postupovat restriktivně a „použít oprávnění odmítnout návrh pouze za situace, kdy není možno postupovat jinak“ (rozsudek NSS ze dne 10. 10. 2008, č. j. 4 Ads 45/2008 - 38). Pokud žaloba vyvolává pochybnosti, kdo je vlastně žalovaným, resp. zda bylo o rozhodnutí správního orgánu I. stupně rozhodováno v odvolacím řízení, je možné tyto pochybnosti odstranit též po uplynutí lhůty pro podání žaloby. Krajský soud v návaznosti na takovéto upřesnění žalobce musí ve smyslu zásady iura novit curia správně identifikovat správní orgán, který rozhodoval o předmětné věci v posledním stupni. Skutečnost, že krajský soud v řízení považoval za žalovaného jiný správní orgán, než s jakým měl ze zákona jednat, považuje Nejvyšší správní soud za natolik závažné pochybení, že k němu přihlédně i bez návrhu ve smyslu § 109 odst. 3 s. ř. s. (viz rozsudek NSS ze dne 12. 3. 2009, č. j. 3 Ads 67/2008 - 49).“

7. Povinnost soudu odstranit nedostatek žaloby spočívající v nesprávném označení žalovaného a napadeného rozhodnutí se nicméně vztahuje jen na ty případy, kdy žalobce podal žalobu až poté, co mu bylo doručeno rozhodnutí odvolacího orgánu, a přesto označil jako žalobou napadené rozhodnutí vydané v prvním stupni a jako žalovaného správní orgán prvního stupně. V takovém případě se uplatní shora uvedené závěry plynoucí z usnesení rozšířeného senátu ze dne 12. 10. 2004, č. j. 5 Afs 16/2003 – 56. To však neplatí pro případy, jako v nyní projednávané věci, kdy žalobce podá žalobu proti rozhodnutí správního orgánu prvního stupně ještě před tím, než bylo nadřízeným správním orgánem rozhodnuto o jeho odvolání anebo dokonce před podáním odvolání. K tomu uvedl NSS v již citovaném rozsudku následující (důraz doplněn zdejším soudem):

„[26] S ohledem na všechny výše uvedené argumenty proto dle judikatury NSS platí, že pokud by žalobce podal žalobu „až po té, co [mu] bylo doručeno rozhodnutí odvolacího orgánu, a pouze by nesprávně označil jakožto žalovaného správní orgán prvního stupně a jako žalobou napadené rozhodnutí právě rozhodnutí vydané v prvním stupni, byl by krajský soud povinen o takovém návrhu rozhodnout meritorně s tím, že by v souladu s § 69 s. ř. s. jednal jako s žalovaným právě s odvolacím orgánem [...] a přezkoumával by tudíž v prvé řadě odvolací rozhodnutí, které tvoří s rozhodnutím vydaným v prvním stupni

jeden celek“ (takto viz rozsudek ze dne 28. 7. 2008, č. j. 5 As 4/2008 - 77, s odkazem na usnesení rozšířeného senátu č. j. 5 Afs 16/2003 - 56, cit. v bodě [22] shora). *K opačnému závěru by byl důvod jen tehdy, pokud by žalobce v předmětné věci rozhodnutí správního orgánu I. stupně vůbec nenapadl, resp. napadl, ale aniž by vyčkal konečného rozhodnutí odvolacího orgánu, napadl by totéž prvostupňové rozhodnutí správní žalobou (blíže viz cit. rozsudek č. j. 5 As 4/2008 - 77).*“

8. Přestože ve věcech, jimiž se zabýval NSS v rozsudku ze dne 19. 11. 2009, č. j. 1 Afs 88/2009 – 48 i v něm citovaných rozhodnutích, nebyla namítána nicotnost rozhodnutí správních orgánů, nýbrž nezákonnost, není důvodu, aby tyto závěry nemohly být vztaženy i na nyní projednávanou věc. Subsidiarita soudního přezkumu se totiž uplatňuje stejným způsobem i v případech namítané nicotnosti rozhodnutí správních orgánů. Lze proto shrnout, že meritornímu projednání věci v daném případě brání překážka spočívající v tom, že žalobkyně podala žalobu, aniž by vyčkala na rozhodnutí o jejím odvolání proti napadenému rozhodnutí. Ze shora citované judikatury přitom plyne, že tato překážka nemůže dodatečně odpadnout ani z toho důvodu, že po podání žaloby bylo nadřízeným správním orgánem pravomocně rozhodnuto o odvolání žalobkyně proti napadenému rozhodnutí. Žalobkyně si nemůže libovolně zvolit, v jaké fázi správního řízení lze rozhodnutí správního orgánu prvního stupně napadnout žalobou. Vyslovení nicotnosti napadeného rozhodnutí by se mohla účinně domáhat pouze žalobou podanou proti rozhodnutí nadřízeného správního orgánu, jímž bylo rozhodnuto o jejím odvolání proti napadenému rozhodnutí. Soud přitom poznamenává, že je mu nadto z vlastní úřední činnosti známo, že proti rozhodnutí nadřízeného správního orgánu, jímž bylo zamítnuto její odvolání proti napadenému rozhodnutí, podala žalobkyně u zdejšího soudu dne 27. 8. 2020 samostatnou žalobu, která je vedena pod spisovou značkou 54 Af 7/2020.
9. Aniž by tedy byl soud povinen vyzývat žalobkyni k úpravě označení napadeného rozhodnutí a žalovaného, musel v souladu s citovanou judikaturou dospět k závěru, že žaloba je nepřijatelná podle § 68 písm. a) s. ř. s., neboť žalobkyně nevyčerpala před podáním žaloby řádné opravné prostředky, která zákon připouští. Soud žalobu odmítl podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s.
10. O nákladech řízení rozhodl soud v souladu s § 60 odst. 3 s. ř. s., podle kterého nemá žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení, byla-li žaloba odmítnuta.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Praha 2. září 2020

Mgr. Ing. Petr Šuránek, v. r.
předseda senátu