

Usnesení

Krajský soud v Ústí nad Labem – pobočka v Liberci rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Lucie Trejbalové a soudců Mgr. Karolíny Tylové, LL.M., a Mgr. Zdeňka Macháčka ve věci

žalobce: X
sídlem X
zastoupen daňovým poradcem X
sídlem X

proti

žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**
sídlem Masarykova 427/31, Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 11. 5. 2021, č. j. X, eventuálně na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím ve vydání rozhodnutí ze dne 11. 5. 2021, č. j. Xa tomuto rozhodnutí předcházejících postupech správce daně a žalovaného

takto:

I. Žaloba se odmítá.

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

Odůvodnění:

1. Žalobou podanou dne 23. 5. 2021 se žalobce domáhá zrušení shora označeného rozhodnutí žalovaného, jímž bylo zamítnuto žalobcovo odvolání a potvrzeno rozhodnutí Finančního úřadu pro Liberecký kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 1. 7. 2020, č. j. X.
2. Tímto rozhodnutím správce daně podle § 106 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, zastavil řízení zahájené žalobcem podáním žádosti o prodloužení lhůty k zaplacení správního poplatku za návrh na vyslovení neúčinnosti doručení.
3. Žalobce namítal, že rozhodnutí je nezákonné, neboť žalovaný rozhodoval osobami, u nichž je dána pochybnost o jejich nepodjatosti. Podle žalobce je rozhodnutí z tohoto důvodu neslučitelné s požadavky mezinárodního práva a práva EU. V souvislosti s touto problematikou žalobce navrhoval soudu, aby Soudnímu dvoru EU předložil předběžné otázky týkající se výkladu směrnice Rady 2006/112/ES ze dne 28. listopadu 2006. Namítal nesoučinnost správce daně, neposkytnutí informací a omezování práva nahlížet do spisu v předcházejícím řízení. Žalobce dále nesouhlasil se způsobem, jakým žalovaný napadené rozhodnutí správce daně přezkoumal, a důvody, pro které odvolání zamítl,

namítal, že mu nebyla doručena výzva k odstranění vad odvolání. Z kontextu žaloby, v níž žalobce hovoří o důkazním řízení ve spojitosti se svým nárokem na odpočet daně, soud dovozuje, že jde o rozhodnutí vydané v průběhu daňové kontroly, případně v rámci postupu při odstraňování pochybností správce daně.

4. Žalobce napadl označené rozhodnutí žalobou podle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), s tím, že pokud by soud neměl za to, že věc lze projednat na podkladě žaloby proti rozhodnutí, mělo by být napadené rozhodnutí a jeho vydání předcházející postupy správce daně a žalovaného eventuálně posouzeny jako nezákonný zásahy ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s. Žalobce požadoval nahradit náklady řízení před soudem.
5. Podle § 65 odst. 1 s. ř. s., kdo tvrdí, že byl na svých právech zkrácen přímo nebo v důsledku porušení svých práv v předcházejícím řízení úkonem správního orgánu, jímž se zakládají, mění, ruší nebo závazně určují jeho práva nebo povinnosti (dále jen „rozhodnutí“), může se žalobou domáhat zrušení takového rozhodnutí, popřípadě vyslovení jeho nicotnosti, nestanoví-li tento nebo zvláštní zákon jinak.
6. Podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. soud usnesením odmítne žalobu, jestliže je podle tohoto zákona nepřipustná. Dle § 68 písm. e) je žaloba nepřipustná také tehdy, domáhá-li se přezkoumání rozhodnutí, které je z přezkoumání podle tohoto nebo zvláštního zákona vyloučeno. Ze soudního přezkoumání jsou dle § 70 písm. c) s. ř. s. vyloučeny úkony správního orgánu, jimiž se upravuje vedení řízení před správním orgánem.
7. Podle § 82 s. ř. s., každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen „zásah“) správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.
8. Napadený správní akt žalovaného je bezpochyby správním rozhodnutím vydaným dle daňového řádu, nikoli jiným úkonem správce daně. Takovému závěru svědčí jak jeho obsah, tak formální označení. V tomto ohledu se soud ztotožňuje s žalobcem, který podanou žalobu koncipoval primárně jako žalobu proti rozhodnutí žalovaného podle § 65 a násl. s. ř. s.
Jestliže se jedná o správní rozhodnutí, je třeba se zabývat jeho povahou, neboť ne všechna správní rozhodnutí jsou ve správním soudnictví přezkoumatelná.
9. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu ve svém rozsudku ze dne 26. 10. 2005, č. j. 1 Afs 86/2004-54, Sb. NSS 792/2006, uvedl následující: „Z článku 36 odst. 2 Listiny, čl. 4 Ústavy, čl. 13 Úmluvy a čl. 1 dodatkového protokolu č. 1 k této Úmluvě tedy vyplývá, že ve správním soudnictví jsou vždy přezkoumatelná ta rozhodnutí, která se dotýkají základních práv a svobod podle citovaných dokumentů. V tomto smyslu je nutno vykládat i § 65 odst. 1 s. ř. s., tj. že rozhodnutím podle tohoto ustanovení jsou především takové úkony správního orgánu, které se dotýkají základních práv a svobod. Krom toho jsou samozřejmě rozhodnutími podle § 65 odst. 1 s. ř. s. i takové úkony správních orgánů, jimiž se zakládají, mění nebo závazně určují i taková subjektivní práva a povinnosti, jež postrádají ústavně či mezinárodně právní základ, tj. která toliko vyplývají z jednoduchého práva.“

Krajský soud je proto povinen v každém jednotlivém případě zkoumat, zda se úkon správního orgánu, proti němuž žalobce brojí, dotýká subjektivních práv a povinností - ať již je jejich pramenem ústavní, mezinárodní či jednoduché právo - žalobce, a zda tedy je rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s. Paušální přístup, který by celou kategorii rozhodnutí (např. právě rozhodnutí o zastavení řízení) vylučoval ze soudní ochrany, není na místě a je v příkrém rozporu s principy právního státu. Vyloučení určitých úkonů ze soudního přezkumu podle § 70 s. ř. s. totiž představuje výjimku z generální klauzule, zužující pravomoc soudů jednajících a rozhodujících ve správním soudnictví; jako kteroukoliv jinou výjimku v právu je zapotřebí vykládat ji restriktivně. Proto nabízejí-li se dvě interpretace, z nichž jedna hovoří ve prospěch soudního přezkumu a druhá proti němu, je vždy zapotřebí upřednostnit tu první, resp. v pochybnostech, zda se určitý úkon dotýká práv a povinností žalobce podle § 65 odst. 1 s. ř. s. a tedy podléhá přezkumu, je na místě usuzovat, že tomu tak je.“

10. Z uvedeného má soud za to, že v případě napadeného rozhodnutí žalovaného ve věci potvrzení prvostupňového rozhodnutí o zastavení řízení je povinen zkoumat, zda napadené rozhodnutí má v konkrétním projednávaném případě povahu rozhodnutí ve smyslu § 65 s. ř. s., či se ho naopak týká kompetenční výluka ze soudního přezkumu, přičemž podstatné pro takové posouzení je charakter požadavku, resp. podání žalobce, o němž bylo řízení zastaveno.
11. V souzeném případě soud z napadeného rozhodnutí žalovaného zjistil, že rozhodnutí správce daně o zastavení řízení se týkalo žádosti žalobce o prodloužení lhůty pro zaplacení správního poplatku. Otázka prodloužení lhůty je otázkou vedení řízení správním orgánem.
12. Rozhodnutí správce daně o zastavení řízení podle § 106 odst. 1 písm. b) daňového řádu a následné rozhodnutí žalovaného podle § 116 odst. 1 písm. c) daňového řádu jsou svou povahou procesní rozhodnutí, upravující vedení daňového řízení, na která se vztahuje kompetenční výluka dle § 70 písm. c) s. ř. s. ve spojení s § 68 písm. e) s. ř. s. Obdobně judikoval Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 10. 11. 2016, č. j. 2 Afs 165/2016-26, Sb. NSS 3501/2017, ve vztahu k rozhodnutí správce daně dokonce o zamítnutí žádosti o prodloužení lhůty k podání daňového tvrzení. Nebo ve vztahu k rozhodnutí správce daně o prodloužení lhůty k vyjádření se k výsledkům kontrolního zjištění (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 8. 2016, č. j. 5 Afs 68/2016-25). Rozhodnutí zasahuje pouze do práv daných žalobci pro vlastní vedení řízení. Podanou žalobu proto soud odmítl v souladu s § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. jako nepřipustnou z důvodu kompetenční výluky.
13. Pokud jde o žalobcův eventuální návrh, aby předmětné rozhodnutí a jeho vydání předcházející postupy správce daně a žalovaného byly posouzeny jako nezákonný zásah žalovaného, lze připomenout, že Nejvyšší správní soud již ve svém rozsudku ze dne 31. 7. 2006, č. j. 8 Aps 2/2006-95, uvedl, že: „Prostřednictvím žaloby na ochranu před nezákonným zásahem nelze podrobovat testu zákonnosti jednotlivé procesní úkony správního orgánu, které zpravidla směřují k vydání rozhodnutí a samy o sobě nepředstavují zásah do práv účastníka řízení.“
14. Rozšířený senát Nejvyššího správního soudu dále v bodu [20] usnesení ze dne 16. 11. 2010, č. j. 7 Aps 3/2008-5, Sb. NSS 2206/2011, uvedl, že „zásahová žaloba chrání proti jakýmkoli jiným aktům či úkonům veřejné správy směřujícím proti jednotlivci, které jsou způsobilé

zasáhnout sféru jeho práv a povinností a které nejsou pouhými procesními úkony technicky zajišťujícími průběh řízení.“

15. V bodu [42] usnesení rozšířeného senátu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, Sb. NSS 3566/2017, Nejvyšší správní soud dále konstatoval, že *„pomocí zásahové žaloby nicméně nelze docílit „předstižného“ posouzení zákonnosti takových jednotlivých procesních úkonů správce daně, které samy o sobě nemají povahu zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s., ale jejichž zákonnost může mít význam při posuzování zákonnosti případného rozhodnutí, jímž by na základě zjištění z daňové kontroly byla stanovena daň (viz k tomu rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2006, č. j. 8 Aps 2/2006 - 95, podle něhož „prostřednictvím žaloby na ochranu před nezákonným zásahem nelze podrobovat testu zákonnosti jednotlivé procesní úkony správního orgánu, které zpravidla směřují k vydání rozhodnutí a samy o sobě nepředstavují zásah do práv účastníka řízení“).*
16. V rozsudku ze dne 4. 11. 2015, č. j. 2 As 198/2015-20, Nejvyšší správní soud vyslovil, že *„předpokladem důvodnosti žaloby na určení nezákonnosti zásahu je však i nadále to, že se předně musí o nezákonný zásah do práva žalobce vůbec jednat. V případě, že žalobci žádné veřejné subjektivní právo nesvědčí, nelze mluvit ani o deklaraci nezákonného zásahu do něj.“*
17. Shora soud dovodil, že napadený správní akt žalovaného je správním rozhodnutím, byť procesní povahy. Nejedná se tedy o jiný úkon správního orgánu, jak je vymezuje § 82 s. ř. s., tedy zásah, pokyn či donucení, které není rozhodnutím. Skutečnost, že napadené rozhodnutí je vyloučeno z přezkumu podle § 70 písm. c) s. ř. s., neznamená, že jej a jeho vydání přecházející postup správce daně a žalovaného lze prohlásit za nezákonné zásahy. Tím by bylo docíleno popření smyslu kompetenční výluky dle § 70 písm. c) s. ř. s., která by se tak prakticky neuplatnila.
18. Je třeba uplatnit shora citované závěry judikatury Nejvyššího správního soudu ohledně přezkumu dílčích procesních úkonů správního orgánu na podkladě zásahové žaloby. Dle názoru soudu je zjevné a nepochybné, že jednání popsané v žalobě nemůže být vzhledem ke své povaze zásahem ve smyslu legislativní zkratky zakotvené v § 82 s. ř. s. I v případě posouzení žaloby jako žaloby na ochranu před nezákonným zásahem jsou tedy splněny podmínky pro odmítnutí žaloby, a to podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Soud si v tomto směru dovolí odkázat na rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2017, č. j. 7 As 155/2015-160, byť byl zrušen nálesem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18, ovšem z jiných důvodů, než které jsou v dané věci relevantní: *„pokud je zjevné a nepochybné, že jednání popsané v žalobě nemůže být vzhledem ke své povaze, povaze jeho původce či jiným okolnostem „zásahem“ ve smyslu legislativní zkratky v § 84 s. ř. s., i kdyby byla tvrzení žalobce pravdivá, musí být taková žaloba odmítnuta podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., jelikož chybí podmínka řízení spočívající v přípustitelném (plausibilním) tvrzení nezákonného zásahu.“*
19. V závěru soud dodává, že ke shodným závěrům o nepřipustnosti eventuálně podané žaloby na ochranu před nezákonným zásahem, spočívajícím ve vydání procesního rozhodnutí správce daně v daňovém řízení, dospěl již v usnesení ze dne 1. 8. 2019, č. j. 59 Af 28/2019-23. Vyslovené závěry byly Nejvyšším správním soudem aprobevány v rozsudku ze dne 13. 11. 2019, č. j. 4 Afs 337/2019-34.
20. S ohledem na shora uvedené soud podanou žalobu odmítl a o nákladech řízení rozhodl

podle § 60 odst. 3 s. ř. s. Žaloba byla odmítnuta, soud proto vyslovil, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) 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). Připadne-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejblíže 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.

Liberec dne 28. června 2021

Mgr. Lucie Trejbalová
předsedkyně senátu