



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Mgr. Davida Hipšra a soudců Mgr. Petra Šebka a JUDr. Tomáše Foltase v právní věci žalobce: **KOMPLEX INVEST CZ s.r.o.**, se sídlem U Habrovky 247/11, Praha 4, zastoupen JUDr. Igorem Andrýskem, advokátem se sídlem Masarykovo nám. 120/22, Hodonín, proti žalovaným: **1) Finanční úřad pro hlavní město Prahu**, se sídlem Štěpánská 619/28, Praha 1, a **2) Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 30. 3. 2020, č. j. 3 A 14/2019 - 67,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

[1] Žalobou podanou u Městského soudu v Praze dne 25. 1. 2019 se žalobce domáhal ochrany před tvrzeným nezákonným zásahem obou žalovaných, který pojmenoval jako provádění daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2015. Požadoval, aby městský soud vyslovil nezákonnost tohoto zásahu a aby zakázal oběma žalovaným v zásahu pokračovat. V žalobě žalobce nezákonný zásah popsal tak, že žalovaný č. 1 vydal dne 19. 7. 2017 dodatečný platební výměr č. j. 5868055/17/2004-52525-108484 na daň z přidané hodnoty ve výši 511 957 Kč. Proti tomu podal žalobce odvolání. Žalovaný č. 2 uložil dne 16. 8. 2018 žalovanému č. 1 podle § 115 odst. 1 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů, doplnit odvolací řízení. Podle žalobce žalovaný č. 1 místo toho, aby splnil pokyn odvolacího orgánu, doručil žalobci výzvu k prokázání skutečností ze dne 13. 9. 2018, č. j. 7245897/18/2004-60566-106886, v níž požadoval od žalobce prokázání faktického

přijetí zdanitelných plnění, která měla být uskutečněna v jeho prospěch deklarovaným dodavatelem EKO REAS s. r. o. (od r. 2017 Develon and revival s. r. o.).

II.

[2] Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) v záhlaví uvedeným usnesením žalobu odmítl. Dospěl totiž k závěru, že tvrzený zásah nespočívá v daňové kontrole, nýbrž v postupu žalovaných v rámci odvolacího řízení. Žalobu tak považoval za nepřipustnou ve smyslu § 85 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“), neboť žalobce měl vyčkat dokončení odvolacího řízení a zvolit ke své procesně právní obraně správní žalobu proti rozhodnutí žalovaného č. 2 o odvolání žalobce proti dodatečnému platebnímu výměru ze dne 19. 7. 2017, č. j. 5868055/17/2004-52525-108484. Městský soud zároveň uvedl, že je mu známo z úřední činnosti, že takovou žalobu žalobce také podal (proti rozhodnutí žalovaného č. 2 ze dne 11. 3. 2019, č. j. 10156/19/5300-21443-712165) a je vedena u Městského soudu v Praze pod sp. zn. 3 Af 23/2019. Městský soud dále uvedl, že výzva k prokázání nezbytných skutečností pro ověření skutečného zdanitelného plnění není daňovou kontrolou a není „zásahem trvajícím“, nýbrž jde o jednorázový procesní úkon odvolacího orgánu v odvolacím řízení prostřednictvím orgánu prvostupňového. Spatřoval-li žalobce v uvedené výzvě nezákonný zásah, který však městský soud nepovažuje za trvající, pak zmeškal dvouměsíční subjektivní lhůtu k podání žaloby (§ 84 odst. 1 s. ř. s.), přičemž zmeškání této lhůty nelze prominout (§ 84 odst. 2 s. ř. s.).

[3] Městský soud tak žalobu odmítl z důvodů uvedených v § 46 odst. 1 písm. b) a d) s. ř. s., tedy z důvodu „její nepřipustnosti především pro její předčasnost, resp. proto, že žalobkyně měla volit jiný právní prostředek k obraně svých tvrzených práv, jakož i z důvodu její opožděnosti pro zmeškání subjektivní lhůty k podání žaloby“.

III.

[4] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti usnesení městského soudu kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. e) a písm. d) s. ř. s.

[5] Stěžovatel předně namítá, že podle městského soudu je jeho žaloba předčasná i opožděná, aniž by tyto protichůdné závěry vysvětlil. Dále stěžovatel setrvává na tom, že tvrzený zásah je zásahem trvajícím a odkazuje na rozhodnutí Ústavního soudu ve vztahu k běhu lhůty k podání žaloby proti trvajícimu zásahu. Stěžovatel také zdůrazňuje, že vydaný dodatečný platební výměr je nepřezkoumatelný a že žalovaný č. 2 pochybil, pokud uložil prvostupňovému správci daně doplnit odvolací řízení namísto toho, aby vyhověl odvolání. Žalovaný č. 1 podle stěžovatele pochybil také v tom, že daň nejprve doměřil a teprve v odvolacím řízení stěžovatele vyzval k prokázání faktického přijetí zdanitelných plnění. Pochybení městského soudu spatřuje stěžovatel i v tom, že městský soud nenařídil jednání, přestože o něho stěžovatel žádal.

[6] Stěžovatel tak navrhl, aby Nejvyšší správní soud zrušil usnesení městského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

pokračování

IV.

[7] Žalovaní ve vyjádřeních ke kasační stížnosti shodně uvedli, že rozsudek městského soudu považují za zákonný, přezkoumatelný a věcně správný; kasační stížnost navrhli proto zamítnout.

V.

[8] 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 a 4 s. ř. s.).

[9] Kasační stížnost není důvodná.

[10] Nejvyšší správní soud předesílá, že kasační stížnost je opravný prostředek proti pravomocnému rozhodnutí krajského (zde městského) soudu. Předmětem přezkumu může být proto toliko to, zda rozhodnutí městského soudu k námitkám uvedeným v kasační stížnosti obстоjí. Nejvyšší správní soud je přitom povolán pouze k přezkumu v rozsahu vymezeném stěžovatelem. Řízení o kasační stížnosti je totiž ovládáno zásadou dispoziční. Obsah, rozsah a kvalita kasační stížnosti předurčují obsah, rozsah a kvalitu následného soudního rozhodnutí. Je-li tedy kasační stížnost kuse zdůvodněna, je tak předurčen nejen rozsah přezkumné činnosti soudu, ale i obsah rozsudku soudu. Soud není povinen ani oprávněn domýšlet argumenty za stěžovatele. Takovým postupem by přestal být nestranným rozhodčím sporu, ale přebíral by roli advokáta (srov. rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 24. 8. 2010, č. j. 4 As 3/2008 - 78, a rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 2. 2012, č. j. 1 Afs 57/2011 - 95, ze dne 22. 4. 2014, č. j. 2 Ads 21/2014 - 20, ze dne 27. 10. 2010, č. j. 8 As 22/2009 - 99, ze dne 18. 6. 2008, č. j. 7 Afs 39/2007 - 46, ze dne 17. 12. 2008, č. j. 7 As 17/2008 - 60).

[11] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval tvrzenou nepřezkoumatelností usnesení městského soudu, kterou stěžovatel spatřoval v tom, že městský soud žalobu označil za předčasnou i opožděnou, aniž by tyto protichůdné závěry odůvodnil. S tím však souhlasit nelze. Městský soud v daném případě žalobu odmítl primárně jako nepřípustnou podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s., neboť se stěžovatel měl ochrany svých práv domoci jinými právními prostředky (§ 85 s. ř. s.), a to konkrétně žalobou podle § 65 odst. 1 s. ř. s. proti rozhodnutí žalovaného č. 2 o odvolání stěžovatele proti dodatečnému platebnímu výměru. Stěžovatel však podal zásahovou žalobu, aniž by vyčkal skončení odvolacího řízení a vydání rozhodnutí žalovaného č. 2 o jeho odvolání. Právě v tom městský soud spatřoval faktickou předčasnost podání žaloby. Stěžovatel totiž měl vyčkat, až žalovaný č. 2 vydá rozhodnutí o jeho odvolání, a potom proti tomuto rozhodnutí podat žalobu podle § 65 odst. 1 s. ř. s. a nikoli v průběhu odvolacího řízení podávat žalobu

zásahovou. Důvodem pro odmítnutí žaloby tak byla její nepřípustnost a nikoli předčasnost.

[12] Nad rámec výše uvedeného důvodu pro odmítnutí žaloby shledal městský soud i opožděnost žaloby, pokud stěžovatel brojil proti výzvě k prokázání skutečností, která mu byla doručena 16. 9. 2018. Podle městského soudu není vydání takové výzvy „trvajícím zásahem“, nýbrž jednorázovým procesním úkonem odvolacího orgánu v odvolacím řízení. Dvouměsíční lhůta k podání žaloby proti této výzvě pak podle městského soudu uplynula před podáním žaloby a žaloba je tak i opožděná [§ 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s.].

[13] Městský soud tak v daném případě shledal dva důvody pro odmítnutí žaloby. Primárním důvodem byla její nepřípustnost, neboť stěžovatel disponoval jinými prostředky ochrany svých práv, a sekundárním důvodem opožděnost žaloby, neboť žalobu proti výzvě žalovaného č. 1 podal stěžovatel po uplynutí dvouměsíční lhůty podle § 84 odst. 1 s. ř. s. Oba důvody městský soud v usnesení popsal a srozumitelně odůvodnil. Nelze tak souhlasit se stěžovatelem, že by bylo usnesení městského soudu nepřezkoumatelné.

[14] Žádné pochybení neshledal Nejvyšší správní soud ani v tom, že městský soud žalobu odmítl bez jednání, přestože stěžovatel konání jednání požadoval. V daném případě totiž nebylo o stěžovatelově žalobě rozhodováno meritorně, ale žaloba byla odmítnuta bez věcného posouzení. V takovém případě není třeba nařizovat jednání. Smyslem jednání před soudem je totiž především dokazování a v jeho rámci má být věc úplně, spravedlivě a bez průtahů projednána a také rozhodnuta. Tento smysl soudního jednání však zjevně není dán tam, kde podaný návrh procesně neobstojí a soud se jím tedy věcně vůbec nezabývá. V případě, kdy je návrh odmítán (podle § 46 s. ř. s.) nebo řízení zastavováno (podle § 47 s. ř. s.), tak není třeba jednání nařizovat (k tomu viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 12. 2005, č. j. 2 Afs 86/2005 - 55).

[15] Stěžovatel dále namítá, že tvrzený zásah byl trvajícím. Předně je třeba uvést, že je to žalobce (stěžovatel), kdo je povinen v žalobě existenci zásahu tvrdit a zásah popsat. V daném případě stěžovatel v žalobě sice zásah pojmenoval jako „provádění daňové kontroly daně z přidané hodnoty za zdaňovací období prosinec 2015“, nicméně nezákonný zásah popsal tak, že žalovaný č. 1 vydal dne 19. 7. 2017 dodatečný platební výměr na daň z přidané hodnoty. Proti tomu podal stěžovatel odvolání, neboť platební výměr považoval za nezákonný a nepřezkoumatelný. Žalovaný č. 2 uložil dne 16. 8. 2018 žalovanému č. 1 doplnit odvolací řízení o další podklady. Žalovaný č. 1 následně doručil stěžovateli výzvu, v níž požadoval od stěžovatele prokázat faktické přijetí zdanitelných plnění. Byť tedy stěžovatel žalobou napadený „zásah“ označuje jako daňovou kontrolu, o daňovou kontrolu se nejedná. Městský soud tedy správně tvrzený zásah posoudil podle jeho obsahu (tj. tak jak jej stěžovatel popsal a nikoli formálně označil) jako úkony žalovaných v rámci odvolacího řízení. V souladu se zákonem pak také uzavřel, že žaloba proti takovému „zásahu“ je nepřípustná podle § 85 s. ř. s. Podle tohoto ustanovení je totiž žaloba nepřípustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhá-li se žalobce pouze určení, že zásah byl nezákonný. V daném případě se stěžovatel nedomáhal toliko deklarace nezákonnosti zásahu, nýbrž i toho, aby soud žalovaným zakázal v zásahu pokračovat. Aplikace § 85 s. ř. s. tak byla zcela

pokračování

na místě, neboť stěžovatel proti procesním úkonům v probíhajícím odvolacím řízení může brojít až poté, co je odvolací řízení ukončeno vydáním rozhodnutí. Právě proti tomuto rozhodnutí může stěžovatel podat žalobu podle § 65 odst. 1 s. ř. s., v níž může namítat i údajné vady a procesní pochybení v rámci odvolacího řízení. Zásahová žaloba je totiž subsidiárním prostředkem ochrany práv a přichází na řadu až v případě, kdy se nelze domoci ochrany nebo nápravy jinými právními prostředky (např. právě žalobou proti rozhodnutí podle § 65 odst. 1 s. ř. s.). Městský soud tedy v souladu se zákonem odmítl zásahovou žalobu jako nepřipustnou.

[16] Pokud se pak městský soud nad rámec důvodů nepřipustnosti vyslovil i k tomu, že ve vztahu k výzvě žalovaného č. 1 je žaloba opožděná, nijak nepochybil. Nejvyšší správní soud zcela souhlasí s tím, že tato výzva je úkonem jednorázovým a nikoli trvajícím (ostatně žalobce ani neuvádí žádné konkrétní důvody, pro které by se mělo jednat o trvajícím úkon). Výzvou ze dne 13. 9. 2018 byl stěžovatel vyzván k prokázání konkrétně uvedených skutečností a byla mu k tomu stanovena lhůta 15 dnů. Tato výzva byla stěžovateli prostřednictvím jeho zástupce doručena dne 16. 9. 2018. Pokud by byla výzva nezákonným zásahem, od tohoto data by počala běžet dvouměsíční lhůta k podání žaloby na ochranu před nezákonným zásahem a žaloba podaná až dne 25. 1. 2019 by tak byla podána opožděně. Jak je ale uvedeno výše, předmětná výzva je procesním úkonem učiněným v rámci odvolacího řízení, proti němuž se lze bránit až po vydání konečného rozhodnutí ve věci žalobou podle § 65 odst. 1 s. ř. s. I kdyby tedy stěžovatel v daném případě zásahovou žalobu podal ve lhůtě podle § 84 s. ř. s. (tj. ve lhůtě dvou měsíců ode dne, kdy se o tvrzeném zásahu dozvěděl), nebyla by žaloba projednána věcně, ale byla by jako nepřipustná odmítnuta. Ani tato námitka tedy nebyla shledána důvodnou.

[17] Pokud stěžovatel namítá, že dodatečný platební výměr je nepřezkoumatelný a nezákonný a že žalovaní v rámci daňového řízení postupovali v rozporu se zákonem, jedná se o námitky, které Nejvyšší správní soud v tomto řízení (o kasační stížnosti proti usnesení městského soudu o odmítnutí žaloby) není oprávněn posuzovat. Tyto námitky budou mít místo právě až v řízení o žalobě proti rozhodnutí žalovaného č. 2 o stěžovatelově odvolání. Jak plyne z usnesení městského soudu, stěžovatel tuto žalobu podal a správní soudy se tak po splnění nezbytných procesních podmínek řízení žalobcem namítanou nezákonností postupu žalovaných zabývají budou.

[18] Nejvyšší správní soud tedy neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji zamítl (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[19] Výrok o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti se opírá o § 60 odst. 1 věta první ve spojení s § 120 s. ř. s., podle kterého, 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. Stěžovatel v řízení úspěch neměl, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovaní byli sice v řízení o kasační stížnosti úspěšní, žádné náklady nad rámec úřední činnosti jim však nevznikly. Proto Nejvyšší správní soud rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

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

V Brně dne 14. října 2021

Mgr. David Hipšr
předseda senátu