

USNESENÍ

Krajský soud v Ústí nad Labem rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Petra Černého, Ph.D., a soudců Mgr. Radima Kadlčáka a Mgr. Ladislava Vaško ve věci

žalobce: **K. S.**, narozený X,
bytem X,
zastoupený Ing. Pavlem Řádkem, daňovým poradcem,
sídlím Křižíkova 1120/14, 430 01 Chomutov,

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Ústecký kraj**,
sídlím Velká Hradební 39/61, 400 21 Ústí nad Labem,

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 8. 7. 2019, č. j. 1672781/19/2504-00540-505165,

takto:

- I. Žaloba se odmítá.**
- II. Věc se postupuje** Odvolacímu finančnímu ředitelství k vyřízení odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 8. 7. 2019, č. j. 1672781/19/2504-00540-505165.
- III. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.**
- IV. Žalobci se vrací** zaplacený soudní poplatek **ve výši 3 000 Kč**. Částka 3 000 Kč bude žalobci vrácena z účtu Krajského soudu v Ústí nad Labem do třiceti dnů od právní moci tohoto usnesení.

Odůvodnění:

1. Žalobce se žalobou podanou v zákonem stanovené lhůtě prostřednictvím svého zmocněného zástupce domáhal zrušení rozhodnutí Finančního úřadu pro Ústecký kraj ze dne 8. 7. 2019, č. j. 1672781/19/2504-00540-505165, kterým byla ve smyslu § 159 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění účinném do dne 31. 12. 2020 (dále jen „daňový řád“), zamítnuta jeho námitka proti exekučnímu příkazu žalovaného ze dne 3. 12. 2018, č. j. 2473971/18/2504-00540-505165, jímž byla nařízena daňová exekuce příkázáním pohledávky z účtu u poskytovatele platebních služeb podle § 178 odst. 1, odst. 5 písm. b) a § 190 odst. 1 daňového řádu k vymožení nedoplatku na daních dle vykonatelného výkazu nedoplatků v celkové výši 1 207 064 Kč, včetně exekučních nákladů.
2. S ohledem na obsah žaloby je zřejmé, že se žalobce domáhal zrušení rozhodnutí žalovaného, jakožto správního orgánu, což znamená, že se v tomto případě jedná o řízení o

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

žalobě proti rozhodnutí správního orgánu dle § 65 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“).

3. Soud se nejprve zabýval otázkou, zda jsou splněny podmínky řízení podle s. ř. s., a zda tedy lze věc samotnou meritorně projednat.
4. Podle § 5 s. ř. s. se ve správním soudnictví lze domáhat ochrany práv jen na návrh a po vyčerpání řádných opravných prostředků, připouští-li je zvláštní zákon. Jedná se o projev zásady subsidiarity soudního přezkumu. Řízení ve správním soudnictví je totiž koncipováno až jako následný prostředek ochrany veřejných subjektivních práv, který by neměl nahrazovat prostředky nacházející se uvnitř veřejné správy. Tato zásada je pro jednotlivé typy žalob upřesněna v § 68 písm. a), § 79 odst. 1 a § 85 s. ř. s. (srov. Blažek, T., Jirásek, J., Molek, P., Pospíšil, P., Sochorová, V., Šebek, P.: *Soudní řád správní - online komentář*. 3. aktualizace. Praha: C. H. Beck, 2016). Před použitím některého z typů žalob je tedy nutné nejprve vždy vyčerpat opravné prostředky nebo jiné procesní prostředky nápravy, které jsou k dispozici v řízení před správním orgánem (srov. např. usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 20. 5. 2014, č. j. 8 Ans 2/2012-278).
5. Pokud se jedná o řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s., lze žalobou napadat přímo rozhodnutí správního orgánu prvního stupně jen tehdy, je-li výjimečně správní řízení zvláštním zákonem konstruováno jako jednostupňové. Není-li tomu tak, potom má nevyčerpání dostupných řádných opravných prostředků žalobcem za následek nepřipustnost žaloby. Takovou žalobu soud podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. odmítne, nejedná-li se o situaci, kdy rozhodnutí správního orgánu bylo na újmu žalobcových práv změněno k opravnému prostředku jiného (§ 68 písm. a) in fine s. ř. s.).
6. Z obsahu správního spisu postoupeného soudu žalovaným byly v nyní projednávané věci zjištěny tyto podstatné skutečnosti. Dne 3. 12. 2018 vydal žalovaný exekuční příkaz na přikázání pohledávky z účtů žalobce vedených u ČSOB, a. s., č. j. 2473971/18/2504-00540-505165 (s nabytím právní moci dne 6. 12. 2018), a to na základě žalobcova výkazu nedoplatku. Celková výše nedoplatku (včetně exekučních nákladů ve výši 23 666 Kč) přitom činila 1 207 064 Kč.
7. Vzhledem k tomu, že žalobce uhradil dne 5. 12. 2018 částku 32 600 Kč, vydal žalovaný rozhodnutí ze dne 5. 12. 2018, č. j. 2481726/18/2504-00540-505165 (s nabytím právní moci dne 6. 12. 2018), jímž byla daňová exekuce částečně zastavena v rozsahu částky 32 600 Kč a zcela k bankovnímu účtu č. X, který byl žalobcem používán k úhradě hypotéky.
8. Podáním ze dne 17. 12. 2018 se žalobce odvolal proti zamítavým rozhodnutím o posečkání úhrady daně ze dne 15. 11. 2018. Dne 14. 1. 2019 žalovaný vydal rozhodnutí č. j. 22090/19/2505-50524-506281 a č. j. 25061/19/2505-50524-506182 o těchto odvoláních, kterými bylo žalobci v plném rozsahu vyhověno a povoleno rozložení úhrady daně ve splátkách. Z tohoto důvodu také žalovaný téhož dne ve smyslu § 181 odst. 2 písm. c) daňového řádu zcela zastavil předmětnou exekuci, a to rozhodnutím o zastavení daňové exekuce č. j. 56613/19/2504-00540-505165.
9. Podáním ze dne 31. 5. 2019 (doručeným žalovanému téhož dne) pak žalobce požádal o vrácení přeplatku, neboť dne 5. 12. 2018 uhradil částku exekučních nákladů ve výši 32 600 Kč, přičemž předmětná exekuce byla následně zcela zrušena. Vzhledem k tomu, že daňová exekuce byla dle žalobce neoprávněná, nebyl povinen hradit exekuční náklady, a výše uvedená částka se tak stala přeplatkem.

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

10. Žalovaný poté ve smyslu § 70 daňového řádu posoudil nadepsané podání žalobce jako námitku proti úkonu správce daně při placení daní a podle § 159 daňového řádu vydal dne 8. 7. 2019 rozhodnutí o námitce č. j. 1672781/19/2504-00540-505165 (doručené žalobci dne 10. 7. 2019), kterým ji zamítl. V odůvodnění tohoto rozhodnutí pak žalovaný zrekapituloval dosavadní průběh projednávaného případu, přičemž uzavřel, že se nejednalo o neoprávněnou exekuci, neboť v době vydání exekučního příkazu neměl žalobce povoleno posečkání ani úhradu daně ve splátkách dle § 156 daňového řádu. Žalovaný tedy postupoval zcela v souladu s § 176 a § 178 odst. 1 a odst. 5 písm. b) a § 190 odst. 1 daňového řádu. Dobrovolná úhrada žalobce ze dne 5. 12. 2018 ve výši 32 600 Kč není vratitelným přeplatkem, neboť částka 23 666 Kč byla použita dle § 183 odst. 1 daňového řádu k úhradě exekučních nákladů, když povinnost uhradit exekuční náklady vznikla vydáním exekučního příkazu. Zbývající částka následně byla převedena na úhradu nedoplatků na dani z přidané hodnoty, které byly vykázány v exekučním příkazu.
11. Podle § 155 odst. 2 daňového řádu správce daně vrátí daňovému subjektu vratitelný přeplatek na základě žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku, nebo pokud tak stanoví zákon. Správce daně vratitelný přeplatek nižší než 100 Kč daňovému subjektu vrátí jen ve výjimečných případech tak, aby byla zajištěna zásada hospodárnosti.
12. Dle § 155 odst. 4 věty první daňového řádu dále platí, že proti rozhodnutí správce daně o žádosti podle odstavců 1 a 2 se lze odvolat do 15 dnů ode dne jeho doručení.
13. Dle § 159 odst. 1 daňového řádu proti úkonu správce daně při placení daní, nejde-li o rozhodnutí, u kterého zákon připouští podání odvolání, může osoba zúčastněná na správě daní uplatnit námitku ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se o úkonu dozvěděla.
14. Z výše uvedeného je tak zřejmé, že daňovému subjektu je přiznáno právo žádat o vrácení vratitelného přeplatku, který mu vznikl u správce daně. To odpovídá dispozičnímu principu, který byl pro tento případ zákonodárcem zvolen. O takové žádosti pak bude vydáno kladné či zamítavé rozhodnutí. Správci daně však není přiznána žádná diskrece ohledně toho, zda žádosti vyhoví, či nikoli. K zamítnutí může dojít pouze v těch případech, kdy nejsou splněny podmínky pro vrácení vratitelného přeplatku. To nastane zejména v případě, kdy vratitelný přeplatek neexistuje nebo není vratitelný, popř. jeho výše nedosáhne limitní částky (srov. Baxa, J., Dráb, O., Kaniová, L., Lavický, P., Schillerová, A., Šimek, K. a Žiřková, M.: *Daňový Řád: Komentář*, Praha: Wolters Kluwer, 2011, k § 155). K samotnému postupu správce daně při rozhodování o žádosti o vrácení přeplatku na dani dle § 154 a § 155 daňového řádu se vyjádřil Nejvyšší správní soud v rozsudku ze dne 30. 1. 2015, č. j. 5 Afs 62/2014-55: „*Při rozhodování o vrácení přeplatku správce daně zkoumá, zda nějaký přeplatek subjektu vznikl a zda jej eviduje. Zjistí-li, že tomu tak je, zkoumá podmínky pro zacházení s tímto přeplatkem. Posuzuje, zda neeviduje on nebo některý z jiných správců daně nedoplatek téhož daňového subjektu. Teprve v případě, že tomu tak není, je oprávněn vratitelný přeplatek vydat. Pokud ovšem dospěje k závěru, že žádný přeplatek neeviduje, žádost o vrácení přeplatku zamítne (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 6. 8. 2008, č. j. 1 Afs 101/2008-60, vztahující se k § 64 odst. 4 zákona o správě daní a poplatků).*“ (srov. též rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 2. 2019, č. j. 6 Afs 197/2018-30, a ze dne 27. 1. 2021, č. j. 2 Afs 139/2019-35). V kontextu projednávaného případu je pak možno zmínit též rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne ze dne 31. 8. 2017, č. j. 4 Afs 119/2017-106, v němž bylo uvedeno, že „*[d]aňový subjekt, který s postupem správce daně ohledně převedení přeplatku nesouhlasí a má za to, že je zde vratitelný přeplatek, rovněž může podat žádost o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 2 daňového řádu. O*

Shodu s prvopisem potvrzuje I. T.

takové žádosti správce daně musí opět rozhodnout a takové rozhodnutí podléhá soudnímu přezkumu.“

15. V řešené věci je přitom dle hodnocení soudu zřejmé, že žalobce svým podáním ze dne ze dne 31. 5. 2019 požádal právě o vrácení přeplatku ve smyslu § 155 odst. 2 daňového řádu. Ostatně, takto žalobce předmětné podání i výslovně označil, přičemž ani z jeho obsahu nijak nevyplývá, že by jím byl fakticky sledován jiný záměr (§ 70 odst. 2 daňového řádu). Žalobce totiž seznatelně požádal o vrácení přeplatku, když dne 5. 12. 2018 uhradil částku exekučních nákladů ve výši 32 600 Kč. Vzhledem k tomu, že daňová exekuce byla zrušena a žalobce ji považoval za neoprávněnou, nebyl dle jeho názoru povinen hradit exekuční náklady, a výše uvedená částka se tak stala přeplatkem. Postup žalovaného, který následně bez bližšího odůvodnění posoudil nadepsané podání žalobce nikoliv jako žádost o vrácení přeplatku ve smyslu § 155 odst. 2 daňového řádu, ale jako námitku proti úkonu správce daně při placení daní dle § 159 daňového řádu, proto nebyl namístě.
16. Napadené rozhodnutí žalovaného nicméně dle hodnocení soudu lze materiálně považovat za rozhodnutí o zamítnutí žádosti o vrácení přeplatku dle § 155 odst. 2 daňového řádu. Žalovaný totiž v odůvodnění tohoto rozhodnutí k žalobcem uplatněné argumentaci srozumitelným způsobem uvedl důvody, pro které v daném případě nevyhodnotil existenci vratitelného přeplatku (tj. uplatněná tvrzení žalobce věcně vypořádal). Byla-li však žádost o vrácení přeplatku takovýmto způsobem zamítnuta, bylo možno se proti danému rozhodnutí odvolat v 15denní lhůtě ve smyslu § 155 odst. 4 věty první daňového řádu. Z uvedeného tedy plyne, že žalovaný měl o žádosti žalobce o vrácení přeplatku vydat rozhodnutí ve smyslu § 101 daňového řádu, které by obsahovalo náležitosti stanovené v § 102 téhož předpisu, včetně odůvodnění a poučení o možnosti podat odvolání dle shora odkazovaného ustanovení daňového řádu. Žalovaný nicméně v napadeném rozhodnutí žalobce nesprávně poučil ve smyslu § 159 odst. 4 daňového řádu, že proti tomuto rozhodnutí nelze uplatnit opravné prostředky.
17. Z obsahu správního spisu je přitom zjevné, že žalobce za této situace proti dotčenému rozhodnutí žalovaného nepodal odvolání, ačkoliv daňový řád tento řádný opravný prostředek připouští. Jestliže tedy žalobce proti žalobou napadenému rozhodnutí, které soud vyhodnotil z materiálního hlediska jako rozhodnutí o zamítnutí žádosti žalobce o vrácení přeplatku dle § 155 odst. 2 daňového řádu, nepodal odvolání, nevyčerpal tak řádné opravné prostředky v řízení před správním orgánem. K tomu soud považuje za případné odkázat na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 9. 2014, č. j. 3 Afs 99/2014-43, v němž bylo konstatováno, že *„[p]oučil-li žalovaný v napadeném rozhodnutí stěžovatele nesprávně o nemožnosti podat odvolání a stěžovatel se v důsledku toho domáhal ochrany svých práv, do nichž mělo být napadeným rozhodnutím zasazeno, žalobou ve správním soudnictví, je třeba tuto žalobu posoudit jako odvolání proti napadenému rozhodnutí žalovaného.“* Zmínit je možno také usnesení Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 5. 2004, č. j. 7 A 25/2001-59, ze kterého plyne, že *„[b]yl-li návrhovatel ve správním řízení nesprávně poučen o tom, že opravný prostředek proti rozhodnutí správního orgánu není přípustný, a podal-li proto správní žalobu k soudu, postoupí soud takové podání příslušnému správnímu orgánu se závazným právním názorem vyjadřujícím povinnost projednat opravný prostředek (§ 46 odst. 5 věta druhá s. ř. s.). Návrh je u soudu ve smyslu tohoto ustanovení „podán včas“, byla-li dodržena lhůta pro podání návrhu u soudu, nikoli lhůta k podání opravného prostředku ve správním řízení.“*

18. Na tyto případy tedy pamatuje § 46 odst. 5 s. ř. s., dle kterého platí, že podal-li navrhovatel návrh proto, že se řídil nesprávným poučením správního orgánu o tom, že proti jeho rozhodnutí není přípustný opravný prostředek, soud z tohoto důvodu tento návrh odmítne a věc postoupí k vyřízení opravného prostředku správnímu orgánu k tomu příslušnému. Byl-li návrh podán včas u soudu, platí, že opravný prostředek byl podán včas.
19. Soud má tudíž ve věci za to, že odpovídajícím řešením je právě použití § 46 odst. 5 s. ř. s. Důvodem je to, že předmětné ustanovení bylo zákonodárcem vytvořeno za účelem vypořádání případů, kdy v důsledku chybného postupu žalovaného správního orgánu (typicky nesprávného poučení o nepřípustnosti opravných prostředků) se žalobce domáhá ochrany svých subjektivních veřejných práv přímo u správního soudu, ačkoliv dosud nevyčerpal přípustné opravné prostředky v řízení před správními orgány. V takovém případě s. ř. s. pro urychlení postupu a zachování lhůt předvídá, že soud podání odmítne pro nepřípustnost spočívající v nevyčerpání řádných opravných prostředků [§ 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 68 písm. a) s. ř. s.] a věc zároveň postoupí správnímu orgánu příslušnému k vyřízení opravného prostředku s tím, že lhůty zůstávají zachovány. Soud takto současně zavazuje správní orgán o podaném opravném prostředku rozhodnout. Použití § 46 odst. 5 s. ř. s. na předmětnou věc je tedy zcela v souladu s účelem tohoto ustanovení a nabízí nejvhodnější řešení vzniklého procesního stavu. Vzhledem k nesprávnému poučení o možnosti podat odvolání v napadeném rozhodnutí žalovaného proto soud postoupil žalobu žalobce Odvolacímu finančnímu ředitelství, které je jako nadřízený správní orgán žalovaného příslušné k vyřízení odvolání [viz § 7 písm. a) zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, ve spojení s § 114 odst. 1 daňového řádu].
20. S ohledem na výše uvedené soud žalobu podle § 46 odst. 5 s. ř. s. odmítl a zároveň z důvodu nesprávného poučení o možnosti podat odvolání v žalobou napadeném rozhodnutí rozhodl o postoupení věci Odvolacímu finančnímu ředitelství, aby o opravném prostředku žalobce rozhodlo. Žalobci tak zůstává zachováno právo napadnout soudní žalobou případné rozhodnutí Odvolacího finančního ředitelství vydané v odvolacím řízení.
21. O nákladech řízení soud rozhodl dle § 60 odst. 3 věty první s. ř. s., podle něhož žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, byla-li žaloba odmítnuta.
22. O zaplaceném soudním poplatku rozhodl soud dle § 10 odst. 3 věty třetí zákona č. 549/1991 Sb., o soudních poplatcích, ve znění pozdějších předpisů, podle něhož soud vrátí z účtu zaplacený soudní poplatek, došlo-li k odmítnutí návrhu před prvním jednáním. Uhrazený soudní poplatek ve výši 3 000 Kč bude žalobci vrácen z účtu krajského soudu ve lhůtě stanovené v § 10a odst. 1 téhož zákona.

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.

Ústí nad Labem 9. února 2022

JUDr. Petr Černý, Ph.D. v.r.
předseda senátu