



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně Mgr. Petry Weissové a soudců JUDr. Jiřího Pally a Mgr. Aleše Roztočila v právní věci žalobkyně: **LIVE NATION CZECH REPUBLIC s.r.o.**, U Slavie 1540/2a, Praha 10, zast. JUDr. Jiřím Jarošem, advokátem, se sídlem Na Pankráci 449/11, Praha 4, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 417/31, Brno, proti rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 3. 2023, č. j. 9379/23/5300-21441-712599, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Městského soudu v Praze ze dne 24. 5. 2023, č. j. 11 Af 8/2023-13,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.

O d ů v o d n ě n í :

I.

[1] Žalovaný v záhlaví označeným rozhodnutím (dále jen „napadené rozhodnutí“) zamítl odvolání a potvrdil 13 rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) ze dne 13. 4. 2022, jimiž rozhodl o zastavení řízení o žádostech žalobkyně o prodloužení lhůty k podání odvolání proti 13 platebním výměrům ze dne 16. 3. 2022 na daň z přidané hodnoty za zdaňovací období září 2016 až prosinec 2016, leden 2017, duben 2017 až září 2017, listopad 2017 a prosinec 2017 vydaným správcem daně (dále jen „rozhodnutí o zastavení řízení“).

II.

[2] Žalobkyně se proti napadenému rozhodnutí bránila žalobou, kterou Městský soud v Praze (dále jen „městský soud“) shora označeným usnesením (dále jen „napadené usnesení“) odmítl podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. Dospěl k závěru, že žaloba je podle § 68 písm. e) s. ř. s. nepřípustná, neboť rozhodnutí o zastavení řízení o žádostech o prodloužení lhůty k podání odvolání jsou rozhodnutími, kterými se upravuje vedení řízení před správním

orgánem ve smyslu § 70 písm. c) s. ř. s.; takové rozhodnutí podléhá kompetenční výluce ze soudního přezkumu.

III.

[3] Proti napadenému usnesení se nyní žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) brání kasační stížností z důvodu podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. Navrhuje jej zrušit a věc vrátit městskému soudu k dalšímu řízení.

[4] Stěžovatelka považuje napadené usnesení za nesprávné, neboť podmínky pro odmítnutí žaloby nebyly splněny. Rekapituluje, že na základě výsledků daňové kontroly správce daně vydal dne 16. 3. 2022 13 dodatečných platebních výměrů na daň z přidané hodnoty, kterými jí doměřil uvedenou daň. S těmito platebními výměry stěžovatelka nesouhlasila, neboť je považovala za nesprávné. Dne 20. 3. 2022 tudíž prostřednictvím svého zmocněnce podala 13 podání, která označila jako „*Žádost o prodloužení lhůty k podání odvolání*“ (dále jen „žádosti“ nebo také „podání ze dne 20. 3. 2022“). Přes jejich nepřesné označení stěžovatelka v těchto podáních projevila vůli podat opravný prostředek proti vydaným platebním výměrům, s nimiž nesouhlasila. Dne 18. 4. 2022 bylo stěžovatelce doručeno 13 rozhodnutí správce daně, jimiž o těchto žádostech rozhodl tak, že řízení o nich zastavil, neboť prodloužení lhůty k podání odvolání není podle § 36 odst. 1 daňového řádu přípustné. Stěžovatelka se proti těmto rozhodnutím o zastavení řízení bránila odvoláním ze dne 11. 5. 2022, která k výzvě správce daně doplnila dne 28. 6. 2022. O nich žalovaný rozhodl napadeným rozhodnutím tak, že je zamítl a rozhodnutí o zastavení řízení potvrdil.

[5] Uvedeným postupem tedy daňové orgány podle stěžovatelky znemožnily obranu proti vydaným platebním výměrům, s nimiž nesouhlasila. Správce daně totiž stěžovatelčina podání ze dne 20. 3. 2022 nevyhodnotil jako odvolání proti platebním výměrům, ale pouze jako žádost o prodloužení lhůty k podání odvolání, tedy jen podle chybného nadpisu těchto podání, nikoliv podle jejich obsahu a zřejmého účelu. Správce daně měl přihlédnout ke zřetelně vyjádřenému cíli bránit se proti vydaným platebním výměrům s ohledem na to, že stěžovatelka v žádostech uvedla, že platební výměry považuje za nezákonné. Měl tedy tyto žádosti považovat za blanketní odvolání a následně postupovat podle § 112 odst. 2 daňového řádu a vyzvat stěžovatelku k opravě vad těchto podání, popřípadě odstranit jejich vady postupem podle § 74 odst. 2 daňového řádu. Jelikož takto správce daně nepostupoval, porušil povinnost vykládat podání podle jeho skutečného obsahu (§ 70 odst. 2 daňového řádu), povinnost vycházet ze skutečného obsahu právního jednání (§ 8 odst. 3 daňového řádu) a povinnost šetřit práva osoby zúčastněné na správě daní (§ 6 odst. 3 daňového řádu).

[6] Městský soud, který odmítl žalobu jako nepřípustnou z důvodu nesprávného posouzení kompetenční výluky, stěžovatelce odepřel právo na přístup k soudu. Kompetenční výlučka má přitom pouze zajistit naplnění zásady hospodárnosti a rychlosti řízení před správním orgánem a umožnit mu vydat meritorní rozhodnutí, které lze přezkoumat v řízení před správními soudy, nikoliv bránit účastníkům k přístupu k soudu. S odkazem na komentářovou literaturu má stěžovatelka za to, že za úkony, jimiž se upravuje vedení řízení (za něž v daném případě městský soud považoval rozhodnutí o zastavení řízení), by měly být považovány pouze takové úkony, které nemají vliv na hmotněprávní postavení jejich adresátů, tedy na jejich veřejná subjektivní práva, a které pouze technicky

pokračování

slouží k zajištění hladkého a rychlého průběhu řízení, nikoliv k vyloučení veškerých procesních úkonů ze soudního přezkumu.

[7] Podle stěžovatelky se však o takový případ nejedná, rozhodnutími o zastavení řízení nedošlo pouze k úpravě vedení řízení, nýbrž s konečnou platností ke stanovení daně, byť z ryze formálního hlediska v nich o věci samé (tedy o doměření daně) nebylo rozhodováno. Přesto napadené rozhodnutí (a jemu předcházející rozhodnutí o zastavení řízení) zasáhlo do hmotněprávní sféry stěžovatelky v tom, že se již daňové orgány nebudou věcí meritorně zabývat. V tom spočívá jeho povaha jako rozhodnutí konečného. Z průběhu daňového řízení ale vyplývá, že stěžovatelka s dodatečnými platebními výměry správce daně nesouhlasila. Městský soud tedy neměl žalobu odmítnout, ale zabývat se vznesenými námitkami vůči postupu správce daně a žalovaného. Právě napadené rozhodnutí totiž je konečné a do hmotněprávní sféry stěžovatelky zasahuje.

[8] Stěžovatelka upozorňuje i na to, že z judikatury Nejvyššího správního soudu vyplývá, že existují i rozhodnutí vydávaná v průběhu správního řízení, která v určitých případech pod kompetenční výlukou podle § 70 písm. c) spadají a v jiných ne (viz například posouzení rozhodnutí správního orgánu ukládajícího povinnost strpět ohledání na místě v rozsudku kasačního soudu ze dne 23. 4. 2008, sp. zn. 8 As 40/2007, a v rozsudku ze dne 15. 2. 2012, sp. zn. 1 As 20/2012). Z toho plyne, že je třeba mít vždy na zřeteli zákonný požadavek vyplývající z § 65 odst. 1 s. ř. s., že primárně se poskytuje ochrana adresátům veřejné správy a jejich veřejným subjektivním právům. Každý jednotlivý akt musí být tedy zkoumán s ohledem na postup jeho přijetí. Stěžovatelka upozorňuje i na to, že z judikatury vysokých soudů vyplývá, že je-li pochybnost o tom, zda se na rozhodnutí správního orgánu kompetenční výlukou vztahuje, je třeba zvolit výklad maximálně dbající zachování práva na přístup k soudu. To lze dovodit i z čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod, stejně jako z § 6 s. ř. s. Tedy v pochybnostech má být soudní přezkum umožněn.

IV.

[9] Žalovaný ve svém vyjádření navrhuje kasační stížnost zamítnout jako nedůvodnou. Závěry městského soudu považuje za správné. S ohledem na skutečnost, že městský soud žalobu odmítl podle § 46 s. ř. s., nemohl se zabývat posouzením stěžovatelčiných podání ze dne 20. 3. 2022.

[10] Žalovaný přesto k obsahu těchto podání dodává, že v nich stěžovatelka konkrétně a jasně odkazovala na § 36 odst. 1 daňového řádu, tedy na ustanovení upravující možnost prodloužit lhůtu. Jelikož lhůtu k podání odvolání proti platebním výměrům prodloužit nelze, neboť to zákon nepřipouští, správce daně správně řízení o těchto žádostech zastavil svými rozhodnutími ze dne 13. 4. 2022. Ta byla doručena do datové schránky zmocněnce stěžovatelky dne 14. 4. 2022, který se do ní přihlásil dne 18. 4. 2022; tím došlo k jejich doručení. Lhůta pro podání odvolání proti dodatečným platebním výměrům uplynula až dne 19. 4. 2022, tudíž stěžovatelka měla prostor učinit alespoň banketní odvolání proti vydaným dodatečným platebním výměrům. Stěžovatelčiny žádosti ze dne 20. 3. 2022 za (blanketní) odvolání považovány být nemohly, neboť to z jejich obsahu neplynulo. Žalovaný poukazuje na to, že není povinností daňových orgánů za účastníka domýšlet obsah jeho podání. Žádosti ve skutečnosti nebyly odvoláním, a daňové orgány tudíž neměly důvod

stěžovatelku vyzývat k jejich doplnění podle § 112 daňového řádu či k odstranění vad podle § 74 téhož zákona.

[11] Závěrem žalovaný dodává, že městský soud do stěžovatelčina práva na spravedlivý proces nezasáhl. Byla to naopak stěžovatelka, která důsledně nehájila svá práva.

V.

[12] Stěžovatelka v replice k vyjádření žalovaného setrvává na podané kasační stížnosti a v ní obsažené argumentaci. Z toho, že žalovaný obsáhle polemizuje s obsahem žaloby a s tam uvedenými námitkami, dovozuje, že podmínky pro odmítnutí žaloby z důvodu kompetenční vyluky nebyly splněny a městský soud tuto otázku posoudil nesprávně.

[13] Ohrazuje se také proti úvaze žalovaného, že důsledně nehájila svá práva. Zdůrazňuje, že je úlohou soudů, aby nezávisle posoudily postup daňových orgánů. K tomu však v řízení o žalobě nedošlo, neboť se městský soud odmítl podstatou věci zabývat. Tím jednoznačně zasáhl do stěžovatelčina práva na soudní ochranu.

VI.

[14] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadené usnesení netrpí vadami, k nimž je povinen přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[15] Kasační stížnost není důvodná.

[16] Nejvyšší správní soud předesílá, že je-li v řízení o kasační stížnosti předmětem přezkumu usnesení o odmítnutí žaloby, jak je tomu právě nyní, může se zabývat pouze tím, zda usnesení o odmítnutí žaloby je zákonné či nikoli, tedy zda v řízení před správním soudem byly splněny podmínky, aby žaloba byla odmítnuta bez věcného posouzení uplatněných žalobních námitek směřujících do merita věci.

[17] Nezákonnost napadeného usnesení stěžovatelka spatřuje v tom, že městský soud nesprávně posoudil rozhodnutí o zastavení řízení (o žádostech ze dne 20. 3. 2022 o prodloužení lhůty k podání odvolání), jako rozhodnutí, jimiž se upravuje vedení řízení před správním orgánem podle § 70 písm. c) s. ř. s.

[18] Ve správním soudnictví jsou v souladu s čl. 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod předmětem přezkumu rozhodnutí orgánů veřejné správy, jimiž se rozhoduje o právech a povinnostech fyzických a právnických osob. Zákon však může stanovit výjimky z tohoto pravidla a připustit vyluku ze soudního přezkumu u některých rozhodnutí. Tyto výjimky nachází svůj odraz v § 70 s. ř. s. Z něj mimo jiné vyplývá, že ze soudního přezkumu jsou vyloučeny úkony správního orgánu, jimiž se upravuje vedení řízení před správním orgánem [§ 70 písm. c) s. ř. s.]. Jak již vyslovil Nejvyšší správní soud například v rozsudku ze dne 31. 8. 2015, č. j. 4 As 137/2015-46, „[a]čkoliv soudní řád správní ani správní řád blíže nespécifikují, co se rozumí pod pojmem ‚úkony správního orgánu, jimiž se upravuje vedení řízení před správním orgánem‘, soudní praxe se ustálila na výkladu, že se jedná o úkony, jimiž se správní orgán nedotkl přímo těch práv účastníka, která zakládají hmotné právo, ale zasáhl jen do práv daných pro vlastní vedení řízení.“

pokračování

[19] Jak již výše uvedeno, předmětem přezkumu v nynějším řízení jsou rozhodnutí o zastavení řízení ze dne 13. 4. 2022, kterými správce daně s odkazem na § 106 odst. 1 písm. e) daňového řádu rozhodl o stěžovatelčiných žádostech o prodloužení lhůty k podání odvolání. Tyto žádosti učinila dne 20. 3. 2022 poté, co správce daně dne 16. 3. 2022 vydal a téhož dne stěžovatelce doručil dodatečné platební výměry (viz odst. [1]). Postup spočívající v zastavení řízení správce daně odůvodnil tím, že stěžovatelka ve svých žádostech ze dne 20. 3. 2022 požadovala prodloužit lhůtu k podání odvolání, která je lhůtou zákonnou, kterou podle daňového řádu prodloužit nelze. Podle správce daně tedy nebylo možno v řízení o těchto žádostech pokračovat z důvodů, které stanoví zákon.

[20] Přestože stěžovatelka namítá, že rozhodnutí o zastavení řízení zasahují do jejích veřejných subjektivních práv, neboť jí znemožnila (soudní) přezkum jednotlivých dodatečných platebních výměrů (nejprve v odvolacím řízení a posléze i v řízení před správním soudem), tudíž by měla podléhat samostatnému soudnímu přezkumu, Nejvyšší správní soud s uvedeným názorem nemůže souhlasit. Nedošlo totiž k zastavení samotných daňových řízení o jednotlivých stěžovatelčiných daňových povinnostech, o nichž bylo rozhodnuto dodatečnými platebními výměry, ale došlo „jen“ k zastavení řízení o žádostech o prodloužení lhůty k odvolání proti dodatečným platebním výměrům, aniž takto bylo zasazeno do běhu zákonné lhůty k podání odvolání proti jednotlivým platebním výměrům. Z uvedeného je zřejmé, že těmito rozhodnutími nedošlo k žádnému zásahu do stěžovatelčina práva brojit proti dodatečným platebním výměrům podáním odvolání (v zákonné odvolací lhůtě) a následně, pokud by nebyla v odvolacím řízení úspěšná, také podáním žaloby proti rozhodnutí žalovaného o podaných odvoláních. V souladu s výše citovanými judikaturními závěry tak v souzené věci došlo výlučně k zásahu do stěžovatelčiných práv souvisejících s podanými žádostmi ze dne 20. 3. 2022, týkajícími se prodloužení lhůty pro odvolání proti jednotlivým dodatečným platebním výměrům.

[21] Jinými slovy, správce daně vydal rozhodnutí o zastavení řízení v průběhu řízení o odvolání proti dodatečným platebním výměrům. Napadené rozhodnutí (ve spojení s rozhodnutími o zastavení řízení) nebylo konečným rozhodnutím ve věci samé (tedy o odvoláních proti dodatečným platebním výměrům), ale jen rozhodnutím upravujícím průběh daného daňového řízení ve fázi po vydání dodatečných platebních výměrů. Vůči nim se stěžovatelka mohla bránit podáním odvolání v zákonné lhůtě, což stěžovatelka nikterak nezpochybnuje. Prostá skutečnost, že této možnosti nevyužila a nepodala v zákonné odvolací lhůtě byť blanketní odvolání, přitom nemůže změnit náhled na povahu rozhodnutí o zastavení řízení jako rozhodnutí, jimiž se upravuje vedení řízení ve smyslu § 70 písm. c) s. ř. s. Napadené rozhodnutí (a jemu předcházející rozhodnutí o zastavení řízení) totiž mělo vliv jen na vedení části řízení (ve fázi po vydání dodatečných platebních výměrů), nikoliv na to, zda dojde k přezkumu dodatečných platebních výměrů v odvolacím řízení a s jakým výsledkem. Pro uvedené nelze rozhodnutí o zastavení řízení ve spojení s napadeným rozhodnutím považovat za rozhodnutí podléhající samostatnému soudnímu přezkumu.

[22] Stěžovatelka se mýlí i v tom, že městský soud svým postupem zasáhl do jejího práva na přístup k soudu tím, že odmítnutím žaloby jako nepřijatelné znemožnil v konečném důsledku věcný přezkum vydaných dodatečných platebních výměrů. Byla to výlučně stěžovatelka, která měla 30denní lhůtu k podání odvolání proti dodatečným platebním

výměrům ze dne 16. 3 2022 jí doručeným téhož dne. Nic jí přitom nebránilo v této lhůtě podat (namísto či vedle žádostí o prodloužení lhůty k odvolání) samotná odvolání, byť třeba jako odvolání blanketní s tím, že budou doplněna dodatečně k výzvě správce daně ve smyslu § 112 odst. 2 daňového řádu, hodlala-li se účinně bránit proti dodatečným platebním výměrům, s nimiž nesouhlasila. Bylo také pouze jejím výsostným rozhodnutím, zda namísto (blanketních) odvolání v této odvolací lhůtě požádá daňové orgány o prodloužení lhůty k odvolání podle § 36 odst. 1 daňového řádu s tím rizikem, že takové žádosti nemusí být vyhověno.

[23] Odvolací lhůta proti dodatečným platebním výměrům měla uplynout dne 18. 4. 2022 a stěžovatelka (resp. její zmocněnec) téhož dne (v 11:05:53 hod.) vyzvedla z datové schránky rozhodnutí o zastavení řízení o jejich žádostech o prodloužení lhůty k odvolání. Stále tedy měla možnost až do 23:59:59 hod. tohoto dne podat zmíněná (blanketní) odvolání. Nelze přehlédnout, že stěžovatelka byla v daňovém řízení zastoupena zmocněncem, daňovým poradcem, tedy odborníkem v daňové oblasti, od nějž lze nepochybně očekávat dostatečnou erudici v daňovém právu a přehled o průběhu daňového řízení, jakož i o právech a povinnostech daňového subjektu v něm.

[24] Dovolává-li se stěžovatelka toho, že Nejvyšší správní soud ve své judikatuře dovedl, že rozhodnutí vydávaná v průběhu správního řízení v určitých případech pod kompetenční výlukou podle § 70 písm. c) spadají a v jiných ne a odkazuje na odlišné posouzení povahy rozhodnutí správního orgánu ukládajícího povinnost strpět ohledání na místě v rozsudcích č. j. 8 As 40/2007-61 a č. j. 1 As 20/2012-33, pak zbývá dodat, že důvody odlišného posouzení takového rozhodnutí správního orgánu vysvětlil Nejvyšší správní soud v odst. [11] rozsudku č. j. 1 As 20/2012-33; tam uvedené závěry proto není třeba nyní opakovat. V souzené věci se nadto o případ rozhodnutí o uložení povinnosti strpět ohledání na místě (a jeho možný zásah do základních práv a svobod garantovaných Listinou základních práv a svobod) nejednalo a důvody, pro které nelze rozhodnutí o zastavení řízení o žádostech o prodloužení lhůty k odvolání považovat za samostatně soudně přezkoumatelná, neboť nejsou způsobilá zasáhnout do stěžovatelčiných hmotných práv, byly uvedeny výše.

[25] Nejvyšší správní soud tedy uzavírá, že městský soud se nedopustil pochybení, pokud dospěl k závěru, že rozhodnutí správce daně, jimiž byla zastavena řízení o stěžovatelčiných žádostech ze dne 20. 3. 2022 o prodloužení lhůty k podání odvolání proti dodatečným platebním výměrům, jsou rozhodnutími, kterými se upravuje vedení řízení podle § 70 písm. c) s. ř. s., která jsou vyloučena ze soudního přezkumu. Nepochybil tudíž, shledal-li žalobu nepřípustnou ve smyslu § 68 písm. e) s. ř. s. a odmítl ji podle § 46 odst. 1 písm. d) téhož zákona. Do stěžovatelčina práva na přístup k soudu podle § 36 odst. 2 Listiny základních práv a svobod zasaženo nebylo. Kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. nebyl naplněn.

VII.

[26] Pro vše výše uvedené Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost důvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1 věty druhé s. ř. s. zamítl.

[27] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s ustanovením § 120 téhož zákona. Stěžovatelka neměla ve věci

pokračování

úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti. Žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, Nejvyšší správní soud tudíž o nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl tak, že žádný z účastníků nemá na jejich náhradu právo.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 16. května 2024

Mgr. Petra Weissová
předsedkyně senátu