



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu JUDr. Jaroslava Vlašína a soudců Mgr. Radovana Havelce a JUDr. Tomáše Rychlého v právní věci žalobkyně: **A. B.**, zastoupená Mgr. Patrikem Šorfem, advokátem se sídlem V lipách 30/10, Praha 9, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Plzeňský kraj**, se sídlem Hálkova 2790/14, Plzeň, o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Plzni ze dne 30. 5. 2024, č. j. 77 A 6/2024 - 12,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **se zamítá.**
- II. Žádnému z účastníků **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Dne 8. 12. 2023 podala žalobkyně k žalovanému (jeho Územnímu pracovišti v Klatovech) podnět k provedení přezkumného řízení. Žalobkyně se domáhala, aby žalovaný zahájil přezkumné řízení rozhodnutí, jimiž jí byla uložena povinnost zaplatit daň z převodu nemovitostí; k tomuto převodu mělo podle žalobkyně dojít třemi kupními smlouvami uzavřenými dne 7. 6. 1995 osobami odlišnými od žalobkyně. Žalobkyně měla za to, že uvedené rozhodnutí je zjevně nezákonné. Podle § 8 odst. 1 zákona č. 357/1992 Sb., o dani dědické, dani darovací a dani z převodu nemovitostí, byl totiž v rozhodné době poplatníkem daně z převodu nemovitostí převodce (prodávající);

žalobkyně však prodávajícím nebyla, proto jí povinnost zaplatit daň byla uložena neoprávněně.

[2] Žalovaný reagoval na tento podnět sdělením ze dne 15. 1. 2024, č. j. 26636/24/2300-11450-403121, které bylo žalobkyni doručeno dne 17. 1. 2024. V něm ji informoval, že přezkumné řízení lze v souladu s § 122 odst. 3 písm. a) daňového řádu nařídit, jen pokud neuplynula lhůta pro stanovení daně. Ta činí obecně tři roky, a to podle účinného daňového řádu i podle zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků (dále jen „ZSDP“). Žalovaný uzavřel, že tato lhůta k dni vydání sdělení zcela jistě uplynula.

[3] Žalobkyně následně doručila žalovanému podání označené jako *„Návrh opatření proti nečinnosti“*. Žalovaný jej podle jeho obsahu posoudil jako podnět na ochranu před nečinností ve smyslu § 38 daňového řádu. Žalobkyně v něm uvedla, že žalovaný ve věci jejího předchozího podnětu nevydal ke dni podání tohoto návrhu žádné rozhodnutí či jiné vyrozumění. Žalovaný tento návrh postoupil Odvolacímu finančnímu ředitelství (dále jen „OFŘ“) jakožto svému nejbližší nadřízenému správci daně. Dne 31. 1. 2024 vydalo OFŘ pod č. j. 3699/24/5100-00460-804325 vyrozumění, v němž uvedlo, že prověřilo návrh žalobkyně a neshledalo, že by byl naplněn důvod nečinnosti žalovaného ve smyslu § 38 odst. 1 a 2 daňového řádu, a proto jej podle § 38 odst. 4 daňového řádu odložilo.

[4] Žalobkyně podala proti vyrozumění OFŘ ke Krajskému soudu v Plzni (dále jen „krajský soud“) žalobu označenou jako *„žaloba o uložení povinnosti vydat rozhodnutí“*, kterou se domáhala, aby soud rozhodl, že je žalovaný *„povinen vydat rozhodnutí s opatřením proti nečinnosti svého Územního pracoviště v Klatovech podle § 80 odst. 1 nebo 2 správního řádu ve lhůtě třiceti dnů od právní moci tohoto rozsudku“*. Doplněním žaloby následně navrhla, aby krajský soud vydal rozsudek, podle něhož je žalovaný *„povinen vydat rozhodnutí ve věci samé ve lhůtě třiceti dnů od právní moci rozsudku“*. V žalobě trvala na svém právním názoru, podle něhož jí byla povinnost zaplatit daň uložena neoprávněně. Dále uvedla, že žalovaný odložil její návrh v rozporu s platnou právní úpravou – žalobkyně není daňovým subjektem, proto lze přezkumné řízení provést pouze podle obecného zákona o správním řízení.

[5] Krajský soud podání podle jeho obsahu posoudil jako žalobu na ochranu proti nečinnosti žalovaného ve smyslu § 79 s. ř. s. a napadeným usnesením tuto žalobu odmítl. V jeho odůvodnění uvedl, že *„žalobkyně v podnětu k provedení přezkumného řízení sama uvedla, že jí měla být uložena povinnost zaplatit daň z převodu nemovitostí,“* a sama vstoupila v jednání s orgány finanční správy, a z toho důvodu s ní daňové orgány jednaly jako s daňovým subjektem. Proto daňové orgány jako procesní předpis použily daňový řád, jehož § 262 použití správního řádu při správě daní výslovně vylučuje. Žalovaný ani OFŘ proto ve věci žalobkyně nemohly postupovat podle § 94 odst. 1 správního řádu.

[6] Krajský soud rovněž odkázal na rozhodovací praxi Nejvyššího správního soudu týkající se žaloby na ochranu proti nečinnosti žalovaného, kterou se tehdejší žalobce domáhal, aby soud uložil nadřízenému správnímu orgánu přijmout opatření proti nečinnosti podle § 80 odst. 4 správního řádu. Taková žaloba je podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. ve spojení s § 79 odst. 1 s. ř. s. nepřipustná. Toto opatření totiž není rozhodnutím podle § 65 odst. 1 s. ř. s., tudíž se nelze domáhat jeho přijetí prostřednictvím

pokračování

nečinnostní žaloby. Podle soudu je tato judikatura použitelná i v projednávané věci. Krajský soud odkázal i na rozhodovací praxi zdejšího soudu vztahující se k povaze přezkumného řízení. Vyplývá z ní, že přezkumné řízení zakotvené v daňovém řádu je dozorčím prostředkem, na jehož zahájení není právní nárok. Pokud daňový orgán své dozorčí oprávnění nevyužil, nemohl tím zasáhnout do veřejného subjektivního práva účastníka řízení. Žalobkyně se tak žalobou na ochranu proti nečinnosti nemůže domáhat zahájení ani vedení přezkumného řízení.

[7] Po doplnění žaloby žalobkyně navrhovala, aby soud vydal rozsudek, podle něhož je žalovaný povinen provést opravu zřejmých nesprávností a vydat rozhodnutí ve věci samé ve lhůtě třiceti dnů od právní moci rozsudku, a to za použití § 56 odst. 1 písm. a) ZSDP. Krajský soud tomuto návrhu nevyhověl, jelikož by žalobkyně daný požadavek musela vznést nejprve vůči daňovým orgánům, a to včetně označení rozhodnutí, jehož se oprava týká. Taková skutečnost však nenastala. Krajský soud rovněž zmínil, že stanovenou daň nelze opravit či zrušit poté, co zaniklo právo daň vyměřit; podle soudu lhůta pro její vyměření již uplynula. Krajský soud taktéž odkázal na judikaturu zdejšího soudu, podle níž nelze v rámci opravy zřejmých omylů a nesprávností měnit provedené právní hodnocení, na jehož základě byla stanovena daňová povinnost. Jelikož se žalobkyně domáhala vydání rozhodnutí, které není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., krajský soud žalobu odmítl podle § 46 odst. 1 písm. d) s. ř. s. jako nepřipustnou.

II. Kasační stížnost

[8] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) napadla usnesení krajského soudu kasační stížností z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s.

[9] Stěžovatelka v kasační stížnosti tvrdí, že *„je poškozená na svých procesních právech, protože nedostala příležitost odvolat se proti rozhodnutí žalovaného, jímž stanovil zaplatit daň z převodu výše uvedených nemovitostí stěžovatelce.“* Krajskému soudu pak vytýká, že se v odst. 25 napadeného usnesení dopustil nesprávného právního posouzení jejího procesního postavení. Daňové orgány neměly se stěžovatelkou jednat jako s daňovým subjektem, neboť stěžovatelka nebyla stranou kupních smluv ze dne 7. 6. 1995. Naopak trvá na tom, že s ní orgány finanční správy měly o jejím podnětu na provedení přezkumného řízení jednat podle správního řádu.

[10] Dále stěžovatelka namítá, že krajský soud v odst. 26 až 35 napadeného usnesení *„nesprávně posoudil právní otázku pasivní žalobní legitimace,“* neboť v doplnění žaloby svůj žalobní návrh změnila, což krajský soud nereflektoval. Nakonec nesouhlasí s právním posouzením krajského soudu uvedeným v odst. 38 napadeného usnesení. Stěžovatelka tvrdí, že se nedomáhá provedení oprav nesprávností; domáhá se toho, aby žalovaný o jejím podnětu k provedení přezkumného řízení rozhodl, a to buď podle výsledku přezkumného řízení, anebo tak, že se přezkumné řízení nenařizuje.

[11] Žalovaný se ke kasační stížnosti nevyjádřil.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[12] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil zákonné náležitosti kasační stížnosti a konstatoval, že byla podána včas, osobou oprávněnou a proti rozhodnutí, proti němuž je kasační stížnost ve smyslu § 102 s. ř. s. přípustná, a stěžovatelka je v souladu s § 105 odst. 2 s. ř. s. zastoupena advokátem. Poté přezkoumal důvodnost kasační stížnosti v souladu s § 109 odst. 3 a 4 s. ř. s., v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů.

[13] Kasační stížnost není důvodná.

[14] Nejvyšší správní soud předesílá, že při odmítnutí žaloby přichází pojmově v úvahu pouze kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., jako zvláštní ustanovení ve vztahu k ostatním důvodům podle § 103 odst. 1 s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004 - 98, publ. pod č. 625/2005 Sb. NSS). Nezákonnost usnesení o odmítnutí návrhu ve smyslu § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. může obecně spočívat v nesprávném posouzení procesní právní otázky soudem, nebo také v nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost či nedostatek důvodů (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 17. 2. 2016, č. j. 6 As 2/2015 - 128, odst. [39]).

[15] Dále Nejvyšší správní soud upozorňuje, že kasační stížnost musí zpochybňovat rozhodnutí krajského soudu, proti němuž byla podána, a nikoli jiný akt, byť i věcně související s napadeným rozsudkem, nebo mu předcházející (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 30. 6. 2020, č. j. 10 As 181/2019 - 63, publ. pod č. 4051/2020 Sb. NSS, odst. [5]). Neobsahuje-li kasační stížnost takovou argumentaci, je na ni nutno nahlížet jako na nepřipustnou podle § 104 odst. 4 s. ř. s., neboť se mýlí s kasačními důvody uvedenými v § 103 s. ř. s. (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 6. 2017, č. j. 3 As 123/2016 - 40). Namítá-li stěžovatelka, že nemohla podat odvolání proti rozhodnutí o uložení povinnosti zaplatit daň z převodu nemovitostí, nijak tím nesměřuje proti napadenému usnesení a nenamítá jeho nezákonnost. Tato námitka je proto nepřipustná.

[16] Je rovněž třeba zdůraznit, že stěžovatel má v kasační stížnosti povinnost cíleně reagovat na rozhodnutí krajského soudu a kvalifikovaným způsobem zpochybňovat jeho argumentaci. Nereaguje-li kasační stížnost (či její část) na argumentaci krajského soudu, neobsahuje důvody podle § 103 s. ř. s., a bude proto jako nepřipustná odmítnuta (§ 104 odst. 4 s. ř. s.), (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 6. 2023, č. j. 3 Afs 231/2022 - 46, odst. [16]). Pokud stěžovatelka namítá, že nebyla stranou předmětných kupních smluv, a proto s ní orgány finanční správy neměly jednat podle daňového řádu, fakticky tím pouze opakuje svůj právní názor a nijak kvalifikovaně nezpochybňuje závěry napadeného usnesení, v němž se krajský soud k této otázce vyjádřil. Pokud se stěžovatelka omezila na prostý nesouhlas s postupem krajského soudu, aniž by s ním věcně polemizovala, je taková námitka podle § 104 odst. 4 s. ř. s. nepřipustná (srov. rozsudek zdejšího soudu ze dne 20. 1. 2023, č. j. 3 As 58/2021 - 40, odst. [16]). Na okraj lze doplnit, že pokud se stěžovatelka domáhala toho, aby s ní orgány finanční správy jednaly podle správního řádu, krajský soud obsáhle zdůvodnil, že by i v takovém případě řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti žalovaného dopadlo stejně jako v projednávaném případě (srov. odst. 28 a 29 napadeného usnesení).

pokračování

[17] Podle § 79 odst. 2 s. ř. s. je žalovaným „*správní orgán, který podle žalobního tvrzení má povinnost vydat rozhodnutí nebo osvědčení.*“

[18] Stěžovatelka má za to, že krajský soud nesprávně posoudil otázku pasivní žalobní legitimace v řízení o žalobě s ohledem na změnu jejího návrhu v doplnění žaloby. Nejvyšší správní soud upozorňuje, že z výslovného znění zákona jasně plyne, že pasivní legitimaci zakládá žalobce v tomto typu řízení žalobním tvrzením, kterým označuje správní orgán, který má podle něj povinnost požadované rozhodnutí nebo osvědčení vydat. Určení žalovaného je tak zásadně v dispozici žalobce, přičemž podstatná jsou tvrzení obsažená v žalobě (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 25. 4. 2022, č. j. 8 As 348/2021 - 63, odst. [14]). V posuzované věci označila stěžovatelka v žalobě za žalovaného „*Finanční úřad pro Plzeňský kraj,*“ přičemž se domáhala, aby právě jemu byla rozsudkem uložena povinnost vydat rozhodnutí. Zcela stejně postupovala i v doplnění žaloby. Skutečnost, že změnila znění petitu a požadovala, aby krajský soud zavázal žalovaného k jinému postupu, není pro určení pasivní legitimace relevantní. Krajský soud následně formuloval napadené usnesení v souladu s žalobními tvrzeními, což mu nelze vytýkat. Kasační námitka tak není důvodná.

[19] Podle § 56 odst. 1 písm. a) ZSDP „*[s]tanovenou daň správce daně rozhodnutím opraví nebo zruší na žádost nebo z úřední povinnosti, pokud byla stanovena někomu, kdo podle zákona ji není povinen platit.*“

[20] Tvrdí-li nakonec stěžovatelka, že krajský soud nesprávně posoudil její žalobní námitku, neboť se nedomáhala provedení oprav zřejmých nesprávností, je namístě poukázat na znění předmětného žalobního bodu, jak jej citoval krajský soud v odst. 9 napadeného usnesení. Stěžovatelka výslovně odkázala na § 56 odst. 1 písm. a) ZSDP, podle něhož měl žalovaný stanovenou daň rozhodnutím zrušit, protože byla stanovena někomu, kdo ji podle zákona není povinen platit. V tomto ohledu lze (shodně s krajským soudem) odkázat na rozsudek zdejšího soudu ze dne 14. 2. 2008, č. j. 7 Afs 42/2007 - 142, podle něhož je ustanovení § 56 ZSDP „*zařazeno mezi mimořádnými opravnými prostředky a nejen z jeho označení, ale i z jeho znění vyplývá, že [...] slouží tento institut jen k opravě zřejmých omylů a nesprávností. [...] Toto ustanovení lze proto vykládat pouze v tom smyslu, že došlo např. k záměně v označení dlužníka, resp. adresáta takového rozhodnutí, a přitom šlo o zřejmý omyl nebo nesprávnost. [...] S odkazem na toto ustanovení nelze naopak měnit vlastní skutková zjištění či jejich již provedené právní hodnocení, na jejichž základě byla stanovena daňová povinnost. Není proto možné, aby se s odkazem na uvedené ustanovení měnil obsah rozhodnutí.*“ S ohledem na výše uvedené závěry judikatury zdejší soud nemůže přisvědčit námitce, že se stěžovatelka provedení oprav zřejmých nesprávností nedomáhala, neboť návrh na zrušení stanovené daně z toho důvodu, že byla stanovena nesprávnému plátcí, je svojí povahou návrhem na opravu zřejmého omylu ve smyslu výše zmiňovaného ustanovení.

IV. Závěr a náklady řízení

[21] Nejvyšší správní soud z výše uvedených důvodů shledal kasační stížnost nedůvodnou, a proto ji podle § 110 odst. 1, *in fine*, s. ř. s. zamítl.

[22] O nákladech řízení rozhodl podle § 60 odst. 1 s. ř. s. ve spojení s § 120 téhož zákona. Stěžovatelka neměla v řízení úspěch, nemá proto právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému, který byl ve věci úspěšný, žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly, kasační soud proto žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné (§ 53 odst. 3 s. ř. s.).

V Brně dne 23. května 2025

JUDr. Jaroslav Vlašín
předseda senátu