

ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Marie Žiškové a soudců JUDr. Lenky Kaniové a JUDr. Zdeňka Kühna v právní věci žalobce: **O. K.**, zastoupen JUDr. Liborem Petříčkem, advokátem se sídlem Kodymova 4, Praha 5, proti žalovanému: **Finanční úřad v Novém Boru**, se sídlem B. Egermanna 245, Nový Bor, o žalobě ze dne 3. 12. 2010, v řízení o kasační stížnosti žalobce proti usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky v Liberci, ze dne 24. 2. 2011, čj. 59 A 95/2010 – 31,

takto:

Usnesení Krajského soudu v Ústí nad Labem, pobočky v Liberci, ze dne 24. 2. 2011, čj. 59 A 95/2010 – 31, **se zrušuje** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

Odůvodnění:

I.
Vymezení věci

[1] Finanční úřad v Novém Boru (dále jen „žalovaný“) zahájil u žalobce dne 17. 10. 2008 kontrolu daně z příjmů fyzických osob za zdaňovací období roku 2004, 2005, 2006 a 2007. V jejím rámci provedl dne 5. 10. 2010 místní šetření u třetí osoby (pana V. U.) v jejím rodinném domě, jehož rekonstrukci prováděl žalobce. V průběhu projednávání zprávy o daňové kontrole zpochybnil žalobce zákonnost uvedeného místního šetření s poukazem na to, že bylo provedeno v soukromém obydlí třetí osoby, do něhož nemůže správce daně vstupovat. Žalovaný posoudil toto vyjádření žalobce jako námitku dle § 16 odst. 4 písm. d) zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, které rozhodnutím ze

dne 3. 11. 2010, čj. 37596/10/175040505796, nevyhověl. Dne 17. 12. 2010 byly žalobci doručeny dodatečné platební výměry.

[2] Žalobce podal proti postupu správce daně - místnímu šetření u pana U. trestní oznámení, současně se obrátil se žalobou i na krajský soud. Žalobou se domáhal vydání předběžného opatření, jímž by bylo žalovanému přikázáno zdržet se jakýchkoliv procesních úkonů do vyřešení předběžné otázky spočívající v posouzení, zda jednání pracovníků žalovaného bylo v souladu se zákonem, tj. do vydání rozhodnutí státního zastupitelství o podaném trestním oznámení. Předběžným opatřením měly být dle návrhu žalobce vedle toho zrušeny vydané platební výměry a zpráva o daňové kontrole. Žalobce se dále žalobou domáhal vydání rozsudku, jímž by bylo zrušeno rozhodnutí žalovaného o námitce dle § 16 odst. 4 písm. d) zákona o správě daní a poplatků a věc vrácena žalovanému k dalšímu řízení.

[3] Krajský soud řízení o žalobě zastavil. Návrh žalobce soud vyložil dle jeho obsahu jako žalobu na ochranu proti nezákonnému zásahu, pokynu či donucení ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s. V průběhu řízení soud zjistil, že daňová kontrola byla ukončena a byly vydány dodatečné platební výměry, proti nimž se žalobce neodvolal. Z tohoto postoje žalobce soud dovodil, že žádná jeho veřejná subjektivní práva nebyla zkrácena. Dospěl k závěru, že jsou splněny podmínky pro aplikaci § 86 s. ř. s., a proto řízení o žalobě zastavil. Jako *obiter dictum* uvedl, že i kdyby se jednalo o žalobu proti rozhodnutí správního orgánu ve smyslu § 65 a násl. s. ř. s., musela by být odmítnuta, neboť rozhodnutí o námitce není samostatně soudně přezkoumatelné.

II.
Argumenty obsažené v kasační stížnosti a vyjádření žalovaného

[4] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti usnesení krajského soudu včasnou kasační stížnost z důvodu dle § 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Stěžovatel tvrdí, že nepodával námitku dle § 52 zákona o správě daní a poplatků, nýbrž trestní oznámení dle § 59 trestního řádu. Rozhodnutí žalovaného ze dne 3. 11. 2010 tudíž není rozhodnutím dle § 52 zákona o správě daní a poplatků, ale tzv. paaktem, z kterého nelze dovozovat nesoulad se soudním řádem správním.

[5] Stěžovatel dále poukazuje na to, že správce daně nemůže provádět místní šetření v obydlí třetí osoby, tím spíše, že obydlí není používáno k podnikání. Správce daně poskytl při místním šetření panu U. (třetí osobě) zavádějící a nepravdivé poučení. Podpis pana U. na protokolu o místním šetření nelze považovat za souhlas s provedením místního šetření v jeho obydlí. S ohledem na tyto skutečnosti má stěžovatel za to, že místní šetření je nezákonné, nemá oporu v zákoně o správě daní a poplatků. Právní důsledky nezákonného zjišťování důkazů v době rozhodování trvaly a trvají doposud. V rozporu se zákonem získaná zjištění jsou obsahem zprávy o daňové kontrole. Dle stěžovatele není pravdou, že akceptoval dodatečné platební výměry. Má za to, že pokud napadl nezákonnost získání důkazů v projednávané zprávě o daňové kontrole, tak napadl i možné budoucí dodatečné platební výměry z ní plynoucí. Stěžovatel trvá na tom, že nezákonným zásahem bylo zkráceno jeho právo na spravedlivý proces.

[6] Na závěr stěžovatel navrhuje, aby usnesení krajského soudu bylo zrušeno a věc vrácena k dalšímu řízení.

[7] Žalovaný ve svém vyjádření ke kasační stížnosti pouze odkázal na svá předchozí vyjádření v této věci a na obsah správního spisu. Navrhuje, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III.
Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[8] Kasační stížnost je důvodná.

[9] Nejvyšší správní soud předesílá, že usnesení krajského soudu o zastavení řízení lze napadnout jen z důvodu nezákonnosti tohoto rozhodnutí [§ 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., viz např. rozsudek ze dne 21. 4. 2005, čj. 3 Azs 33/2004 - 98, všechna zde cit. rozhodnutí jsou přístupná na www.nssoud.cz]. Pod tento důvod spadá případ, kdy vada řízení před soudem měla nebo mohla mít za následek vydání nezákonného rozhodnutí (srov. rozsudek NSS čj. 3 Azs 33/2004 – 98) nebo kdy soud chybně posoudil právní otázku, zda je dán důvod pro zastavení řízení (srov. rozsudek NSS ze dne 6. 12. 2005, čj. 6 As 4/2004 – 53).

[10] Stěžovatelem výslovně uvedený důvod kasační stížnosti [§ 103 odst. 1 písm. a) s. ř. s.] nelze v tomto případně uplatňovat. Nesprávné podřazení kasačních námitek pod důvody kasační stížnosti uvedené v § 103 odst. 1 s. ř. s. ze strany stěžovatele nicméně nemá žádný vliv na jejich projednatelnost (srov. rozsudek NSS ze dne 8. 1. 2004, čj. 2 Afs 7/2003 – 50, publ. pod č. 161/2004 Sb. NSS). Rozhodující je, aby kasační námitky věcně mířily proti důvodům zastavení řízení, jak je tomu v tomto případě.

[11] Dříve, než se Nejvyšší správní soud mohl zabývat věcnými argumenty stěžovatele zpochybňujícími závěr krajského soudu, že nezákonný zásah již netrvá, musel posoudit, zda krajský soud nezatížil své řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost napadeného rozhodnutí. K takové vadě řízení před krajským soudem by musel Nejvyšší správní soud přihlédnout i bez námitky (§ 109 odst. 3 s. ř. s.).

[12] Nejvyšší správní soud se proto zaměřil na otázku, zda krajský soud postupoval správně, jestliže návrh stěžovatele ze dne 3. 12. 2010 projednal jako žalobu na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu (§ 82 a násl. s. ř. s.), aniž stěžovatele předtím vyzval k odstranění vady návrhu na zahájení řízení. Z přezkoumávaného usnesení plyne, že krajský soud si byl vědom problematické formulace návrhu na zahájení řízení. Vyložil ho ovšem tak, že ačkoliv stěžovatel požaduje zrušení rozhodnutí o námitce dle § 16 odst. 4 písm. d) zákona o správě daní a poplatků, obsahově brojí proti pokračování daňové kontroly v situaci, kdy se úřední osoby žalovaného v průběhu provádění kontroly dopustily dle názoru stěžovatele trestného činu.

[13] K otázce podřazení návrhu na zahájení řízení pod konkrétní typ řízení dle soudního řádu správního se Nejvyšší správní soud vyjádřil např. v rozsudku ze dne 19. 10. 2006, čj. 6 Aps 2/2005 – 60 ve věci *ZETEN, spol. s r. o.* Uvedl v něm, že soud je povinen po zahájení řízení určit dle obsahu žalobního návrhu, jakému typu ochrany tvrzení žalobce

odpovídá. Není přitom vázán tím, jak žalobce svůj návrh označil. V rozsudku ze dne 9. 7. 2009, čj. 7 Aps 2/2009 – 197 ve věci *Letiště Praha, a. s.*, Nejvyšší správní soud doplnil, že pro určení žalobního typu je třeba návrh posuzovat podle jeho obsahu, přičemž pro soud je závazný jeho petit. Obdobný závěr učinil již dříve v rozsudku ze dne 24. 6. 2004, čj. 2 Ans 1/2004 – 64, v němž upřesnil, že *„soud rozhoduje o návrhu, jaký žalobce učiní, a ten je dán petitem a jemu odpovídající věcnou argumentací"*.

[14] Pokud by byl mezi obsahem žaloby a navrženým petitem rozpor, popř. byl rozporný samotný petit, bylo by třeba takovou vadu nejprve odstranit postupem dle § 37 odst. 5 s. ř. s. Není-li postaveno najisto, čeho se žalobce žalobou domáhá, a soud přesto ve věci rozhodne, zatíží tím své řízení vadou, která může mít vliv na zákonnost rozhodnutí (viz cit. rozsudek ve věci *Letiště Praha*, shodně rozsudek ze dne 6. 3. 2008, čj. 7 Aps 2/2007 – 53 ve věci *Olomoucký kraj*).
[15] Z obsahu soudního spisu plyne, že návrh stěžovatele je označen jako *„žaloba na ochranu proti nezákonnému zásahu správního orgánu, a to Finančního úřadu v Novém Boru ve věci rozhodnutí o námitce dle § 16 odst. 4 písm. d) z. č. 337/1992 Sb. ze dne 3. 11. 2010, č. j. 37596/10/175040505796"*. Z označení žaloby nelze určit, zda se jedná o žalobu na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením dle § 82 a násl. s. ř. s., nebo o žalobu proti rozhodnutí žalovaného dle § 65 a násl. s. ř. s.

[16] Petit rozsudečného návrhu zní po doplnění ze dne 21. 1. 2011 takto: *„Napadené rozhodnutí o námitce dle § 16 odst. 4 písm. d) zákona č. 337/1992 Sb. ze dne 3. 11. 2010, č. j. 375/10/175040505796, se pro nezákonnost a rozpor se zaprotokolovanými skutečnostmi zrušuje a věc je vrácena k dalšímu řízení k nově místně příslušnému Finančnímu úřadu pro Prahu 9."* Petit je uvozen slovy: *„Na základě shora uvedených skutečností, že žalovaný nepostupoval v souladu se zákonem a rozhodoval o tom, v čem není ze zákona kompetentní rozhodnout, žádáme soud o ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu zasahující závažně do chráněných práv občana Ústavou v čl. 2 odst. 3 a Listinou základních práv a svobod v čl. 2, čl. 3 a čl. 4, navrhujeme aby soud vydal v této věci rozsudek"*. Dle formulace samotného petitu je návrh stěžovatele žalobou proti rozhodnutí žalovaného ve smyslu § 65 a násl. s. ř. s. Věta uvozující petit ovšem tento závěr značně zpochybňuje, neboť svědčí ve prospěch toho, že se stěžovatel domáhá ochrany před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením ve smyslu § 82 a násl. s. ř. s.

[17] V bodu II. žaloby uvedl stěžovatel několik žalobních bodů, pro než se domnívá, že je rozhodnutí o námitce dle § 16 odst. 4 písm. d) zákona o správě daní a poplatků nezákonné. Stěžovatel namítá, že protokol o místním šetření ze dne 5. 10. 2010 byl sepsán u třetí osoby (pana U.), která byla uvedena v omyl poučením (zejména body III. a V.), jež je součástí protokolu a mylně vyvolává dojem, že místní šetření u třetí osoby bylo nutné a zákonné. Rozhodnutí o námitce podle žaloby obsahuje účelová tvrzení a rozpory s protokoly [pan U. nebyl daňovým subjektem, ale třetí osobou; souhlas pana U. s místním šetřením byl získán na základě nesprávného poučení ze strany žalovaného; dům pana U. nesouvisí s předmětem daně, a proto nejsou splněny podmínky pro aplikaci § 16 odst. 2 písm. f) zákona o správě daní a poplatků]. Stěžovatel dále poukazuje na znění § 28 odst. 2 zákona o správě daní a poplatků, dle něhož si nemůže správce daně učinit úsudek o předběžné otázce, zda a kým byl spáchán trestný čin. Rozhodnutí o námitce podle stěžovatele účelově zastírá skutečnost, že zde je podezření ze spáchání trestního činu.

[18] Z obsahu žaloby dle Nejvyššího správního soudu plyne, že stěžovatel napadá zákonnost rozhodnutí o námitce dle § 16 odst. 4 písm. d) zákona o správě daní a poplatků, a to jednak z hlediska procesního (nemožnost učinit si úsudek o předběžné otázce, zda byl spáchán trestný čin), jednak z hlediska věcného (nesprávné posouzení právní otázky). Na základě prvoplánového čtení obsahu návrhu má zdejší soud za to, že se jedná o žalobu proti rozhodnutí žalovaného ve smyslu § 65 a násl. s. ř. s. Krajský soud má však nepochybně pravdu v tom, a to plyne i z obsahu kasační stížnosti, že stěžovatel výše uvedené důvody návrhu prezentuje současně jako skutečnosti, v nichž spatřuje nezákonný zásah žalovaného do svých práv. Tento druhoplánový „významový nános“, jenž ve svém rozhodnutí upřednostnil krajský soud, svědčí naopak o tom, že se stěžovatel domáhá ochrany před nezákonným zásahem žalobou dle § 82 a násl. s. ř. s.

[19] Nejvyšší správní soud uzavírá, že z návrhu stěžovatele ze dne 3. 12. 2010, ve znění doplnění ze dne 21. 1. 2011, není bez pochyb zřejmé, zda se jedná o žalobu proti rozhodnutí žalovaného o námitce (§ 65 a násl. s. ř. s.), nebo o žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného (§ 82 a násl. s. ř. s.). Z petitu návrhu, ve spojení s jeho obsahem a označením, nelze jednoznačně určit, zda jde o žalobu proti rozhodnutí žalovaného, nebo o žalobu na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného, neboť všechny tyto tři části žaloby obsahují rozpory. V tomto směru je nesrozumitelný jak samotný petit, tak obsah návrhu i jeho označení.

[20] Krajský soud měl v této procesní situaci vyzvat stěžovatele dle § 37 odst. 5 s. ř. s. k odstranění vady žaloby spočívající v její nesrozumitelnosti. Jinými slovy, krajský soud měl stěžovatele vyzvat, aby uvedl, zda se domáhá ochrany před nezákonným zásahem (pro tento případ měl stěžovatele vyzvat i ke zformulování patřičného petitu), nebo zrušení rozhodnutí žalovaného o námitce. Výzvu ze dne 17. 1. 2011, čj. 59 A 95/2010 – 19, nelze považovat za výzvu k odstranění vady žaloby, neboť směřovala k tomu, aby stěžovatel mohl reagovat na změnu skutkového stavu, k němuž došlo po podání žaloby.

[21] Krajský soud namísto toho návrh na zahájení řízení projednal jako žalobu dle § 82 a násl. s. ř. s. a rozhodl o ní, a to aniž stěžovatel zformuloval petit odpovídající tomuto typu žalobního řízení. Tím krajský soud zatížil své řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost jeho rozhodnutí [§ 103 odst. 1 písm. d) s. ř. s.]. Pokud by byl totiž návrh stěžovatele žalobou dle § 65 a násl. s. ř. s., nemohl by soud řízení o návrhu zastavit z důvodu dle § 86 s. ř. s. K této vadě řízení je Nejvyšší správní soud povinen přihlédnout i bez námitky (§ 109 odst. 3 s. ř. s.).

[22] Uplatněnými stížními důvody se Nejvyšší správní soud nezabýval, neboť za situace, kdy není najisto postaveno, čeho se stěžovatel vůbec domáhal, by přijaté závěry Nejvyššího správního soudu byly přinejmenším předčasné.

IV.
Závěr a náklady řízení

[23] Nejvyšší správní soud s ohledem na shora uvedené uzavřel, že krajský soud zatížil své řízení vadou, která mohla mít vliv na zákonnost usnesení o zastavení řízení.

[24] Z toho důvodu dospěl Nejvyšší správní soud k závěru, že kasační stížnost je důvodná, a proto zrušil dle § 110 odst. 1 věty první před středníkem s. ř. s. napadené usnesení krajského soudu a věc mu vrátil k dalšímu řízení. V něm je krajský soud vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto rozsudku (§ 110 odst. 3 s. ř. s.), a proto nejprve vyzve stěžovatele k odstranění vady návrhu na zahájení řízení spočívající v jeho nesrozumitelnosti, tj. zda se jedná o žalobu dle § 65 a násl. s. ř. s., nebo žalobu dle § 82 a násl. s. ř. s.

[25] V novém rozhodnutí krajský soud rozhodne také o náhradě nákladů řízení o této kasační stížnosti (§ 110 odst. 2 s. ř. s.).

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

V Brně dne 14. července 2011

JUDr. Marie Žišková
předsedkyně senátu