



ČESKÁ REPUBLIKA

**ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY**

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Miloslava Výborného a soudců JUDr. Petra Mikeše, Ph.D., a JUDr. Milana Podhrázkého, Ph.D., v právní věci žalobkyně: **B. P.**, zast. Mgr. Jakubem Hajdučíkem, advokátem se sídlem Sluneční náměstí 14/2588, Praha 5, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 27. 2. 2019, čj. 29 A 236/2018-58,

t a k t o :

Usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 27. 2. 2019, čj. 29 A 236/2018-58, **se ruší** a věc **se vrací** tomuto soudu k dalšímu řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně se u krajského soudu domáhala soudní ochrany proti nečinnosti žalovaného v řízení o odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hlavní město Prahu ze dne 11. 3. 2016, čj. 256388/16/2001-51523-109852, které podala 22. 3. 2016. Žalobkyně namítala, že od podání odvolání uplynuly více než dva roky a ve věci stále nebylo rozhodnuto.

[2] Krajský soud žalobu na ochranu proti nečinnosti shora specifikovaným usnesením odmítl pro nepřípustnost z důvodu nesplnění podmínky řízení stanovené v § 79 odst. 1 s. ř. s. – bezvýsledné vyčerpání prostředků, které procesní předpis platný pro řízení u správního orgánu stanoví k ochraně proti nečinnosti správního orgánu.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[3] Žalobkyně (dále jen „stěžovatelka“) podala proti usnesení krajského soudu kasační stížnost, v níž namítla nezákonnost odmítnutí žaloby.

[4] Stěžovatelka namítla, že správní orgán ani krajský soud nemohou podnět ze dne 11. 6. 2018 (podnět proti nečinnosti žalovaného podaný u Generálního finančního ředitelství)

vykládat jinak, než jak ho stěžovatelka označila. Stěžovatelka tímto podnětem mířila k odstranění nečinnosti žalovaného, nikoliv Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, protože nemohla rozumně předpokládat, že po více než dvou letech nebude mít žalovaný k dispozici podklady rozhodnutí. Stěžovatelka se ztotožnila s krajským soudem v tom, že její podnět nemohl být úspěšný, protože devolutivní účinek odvolání nastává až v okamžiku, kdy je odvolání postoupeno žalovanému. Namítla však, že na podnět nelze pohlížet jako by ho nepodala, protože projev její vůle nevyvolává pochybnosti o tom, co jí mínila. Odkázala též na rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 10. 2018, čj. 9 Afs 356/2017-45, a ze dne 22. 5. 2008, čj. 1 Afs 32/2008-66.

[5] Stěžovatelka je přesvědčena, že podáním podnětu ze dne 11. 6. 2018 splnila povinnost vyčerpat prostředky ochrany ve správním řízení, a proto měl krajský soud žalobu meritorně projednat. Navrhla, aby Nejvyšší správní soud napadené usnesení zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení.

[6] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že „překlasifikaci“, která nastala v nyní projednávané věci, nelze považovat za hrubě rozpornou s vůlí stěžovatelky. Orgány finanční správy podnět stěžovatelky stále posuzovaly v rámci zákonného ustanovení, které odpovídalo obsahu podání. Generální finanční ředitelství pouze v souladu se zásadou hospodárnosti postoupilo podání stěžovatelky k vyřízení žalovanému, neboť dospělo k závěru, že Generální finanční ředitelství není správcem daně oprávněným vést řízení. Lze souhlasit s tím, že stěžovatelka nemohla předpokládat, že odvolání dosud nebylo postoupeno žalovanému. Nicméně s podnětem stěžovatelky bylo naloženo tak, aby byl naplněn jeho smysl či cíl, a to odstranit nečinnost na straně orgánů finanční správy.

[7] Žalovaný označil jednání stěžovatelky za vnitřně rozporné; 3. 10. 2018 podala žalobu proti nečinnosti žalovaného a následně 6. 12. 2018 podala další podnět proti nečinnosti žalovaného; měla-li stěžovatelka v době podání žaloby za to, že jsou splněny podmínky pro podání žaloby na ochranu proti nečinnosti, neměla by mít důvod podávat po podání žaloby další podnět proti nečinnosti žalovaného.

[8] Žalovaný navrhl, aby Nejvyšší správní soud kasační stížnost zamítl.

III. Posouzení věci Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud nenalezl žádné formální vady či překážky projednatelnosti kasační stížnosti, a proto přezkoumal jí napadené usnesení krajského soudu v rozsahu a v rámci kasační stížností uplatněných důvodů, zkoumaje přitom, zda napadené rozhodnutí či jemu předcházející řízení netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3, 4 s. ř. s.).

[10] Ze správního spisu Nejvyšší správní soud zjistil následující. Stěžovatelka 2. 11. 2015 požádala Finanční úřad pro hlavní město Prahu o přiznání úroků podle § 254 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“); tato žádost byla zamítnuta 11. 3. 2016; odvolání proti zamítavému rozhodnutí podala stěžovatelka 22. 3. 2016. Dne 11. 6. 2018 podala stěžovatelka u Generálního finančního ředitelství podnět na nečinnost tohoto znění: „*Věc: podnět k odstranění nečinnosti Daňový subjekt podal dne 22. 3. 2016 odvolání proti rozhodnutí Finančního úřadu pro hl. m. Prahu ze dne 11. 3. 2016, čj.: 256388/16/2001-51523-109852, které Odvolací finanční ředitelství dodnes nevyřídilo. Daňový subjekt podává ve smyslu ust. § 38 zákona č. 280/2009 Sb., Daňový řád, ve znění pozdějších předpisů tento podnět a navrhuje, aby nadřízený správce daně nařikanou nečinnost neprodleně odstranil.*“ Generální finanční ředitelství přípisem ze dne 26. 6. 2018 stěžovatelku uvědomilo o postoupení podnětu žalovanému; uvedlo: „*Vzhledem k tomu, že předmětné odvolání proti rozhodnutí*

pokračování

Finančního úřadu pro hlavní město Prahu nebylo odvolacímu orgánu prvostupňovým správcem daně společně se stanoviskem do dnešního dne předloženo v souladu s § 113 odst. 3 daňového řádu, je třeba podání posoudit jako podnět na ochranu před nečinností prvostupňového správce daně, tj. Finančního úřadu pro hlavní město Prahu. Vzhledem k výše uvedenému bylo podání postoupeno podle § 75 daňového řádu Odvolacímu finančnímu ředitelství, o čemž je tímto podatel uvědomen.“ Žalovaný obdržel odvolání a spisový materiál 4. 7. 2018 a následně přípisem ze dne 26. 7. 2018 stěžovatelku vyrozuměl o odložení podnětu na ochranu před nečinností, uvedl: „Odvolací finanční ředitelství po provedeném šetření konstatuje, že předmětné odvolání proti rozhodnutí o přiznání úroku dle ust. § 254 daňového řádu nebylo řádné a včas ve stanovené lhůtě postoupeno Odvolacímu finančnímu ředitelství k vyřízení, z čehož vyplývá, že napadený správce daně – Finanční úřad pro hlavní město Prahu byl v projednávaném případě nečinným. (...) Postoupením odvolání daňového subjektu se spisovým materiálem Odvolacímu finančnímu ředitelství zjednal správce daně nápravu a zároveň tím odpadla i namítaná nečinnost. Odvolací finanční ředitelství podnět daňového subjektu ve smyslu ust. § 38 odst. 4 daňového řádu odložilo.“ Stěžovatelka 6. 12. 2018 podala u Generálního finančního ředitelství další podnět, kterým se domáhala odstranění nečinnosti žalovaného. Žalovaný 18. 12. 2018 vyzval stěžovatelku k odstranění vad odvolání a 19. 12. 2018 postoupil Generálnímu finančnímu ředitelství stanovisko k podnětu a spisový materiál. Generální finanční ředitelství přípisem ze dne 3. 1. 2019 vyrozumělo stěžovatelku o odložení podnětu na ochranu před nečinností podle § 38 odst. 4 daňového řádu, protože shledalo, že žalovaný není nečinný, neboť 18. 12. 2018 vydal výzvu k odstranění vad odvolání.

[11] Žalobu na ochranu proti nečinnosti stěžovatelka podala nejprve 3. 10. 2018 u Městského soudu v Praze. Usnesením Městského soudu v Praze ze dne 22. 11. 2018, čj. 11 A 217/2018-12, byla věc postoupena Krajskému soudu v Brně, který žalobu obdržel 11. 12. 2018.

[12] V souzeném případě je stěžejní posouzení, zda lze podání podnětu podle § 38 daňového řádu ze dne 11. 6. 2018 (který stěžovatelka adresovala Generálnímu finančnímu ředitelství, které jej posoudilo jako podnět na ochranu před nečinností Finančního úřadu pro hlavní město Prahu a postoupilo žalovanému), považovat za bezvýsledné vyčerpání prostředků, které daňový řád stanoví k ochraně proti nečinnosti správního orgánu.

[13] Krajský soud dospěl k závěru: „S ohledem na výše rekapitulovaný průběh správního řízení je krajský soud toho názoru, že žalobkyně [stěžovatelka] nesplnila onu podmínku řízení ve smyslu § 79 odst. 1 s. ř. s., tj. bezvýsledné vyčerpání prostředků na ochranu proti nečinnosti již ve správním řízení. Žalobkyně totiž měla možnost se proti nečinnosti žalovaného bránit podnětem proti nečinnosti podle § 38 odst. 1 daňového řádu ke Generálnímu finančnímu ředitelství, neboť, jak vyplývá ze správního spisu (...), na základě postoupení podnětu proti nečinnosti žalobkyně ze dne 11. 6. 2018 žalovanému ze strany Generálního finančního ředitelství nebylo rozhodováno o nečinnosti žalovaného, nýbrž bylo konstatováno, že s ohledem na skutečnost, že předmětné odvolání žalobkyně nebylo doposud správním orgánem prvního stupně žalovanému postoupeno, je nutno takový podnět posoudit jako podnět proti nečinnosti správního orgánu prvního stupně, o čemž je příslušný rozhodnout jemu nadřízený správní orgán, tedy žalovaný. Pokud i přesto žalobkyně spatřovala v postupu žalovaného nečinnost, měla možnost se tak i nadále proti nečinnosti žalovaného bránit podnětem ve smyslu § 38 odst. 1 daňového řádu, což ovšem v době před podáním žaloby neučinila.“ S citovaným stěžovatelka nesouhlasí.

[14] Podle Nejvyššího správního soudu je evidentní (žádný z účastníků řízení to ani nespornuje), že základ nynějšího sporu vznikl u Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, který poté, co stěžovatelka podala odvolání proti jeho rozhodnutí ze dne 11. 3. 2016, čj. 256388/16/2001-51523-109852, nepostupoval podle § 113 daňového řádu a zůstal nečinný – o odvolání sám nerozhodl, ani ho se správním spisem a se svým stanoviskem bez zbytečného odkladu nepostoupil odvolacímu orgánu. Uvedené konstatoval i žalovaný ve vyrozumění o odložení podnětu ze dne 26. 7. 2018 (citováno výše).

[15] Nejvyšší správní soud je názoru, že se stěžovatelka o více než dva roky později po podání odvolání oprávněně domnívala, že finanční úřad postupoval podle § 113 odst. 3 daňového řádu, tzn. že o odvolání sám nerozhodl – stěžovatelka žádné rozhodnutí neobdržela – a odvolání i se správním spisem a se svým stanoviskem postoupil žalovanému; s tím souhlasil i žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti. Tímto okamžikem by se prvoinstanční správce daně stal nepříslušným pro vedení odvolacího řízení a tato příslušnost by přešla na žalovaného. O podnětu na ochranu před nečinností žalovaného podle § 38 by potom rozhodovalo Generální finanční ředitelství.

[16] Z podnětu ze dne 11. 6. 2018 jasně plyne, že jím stěžovatelka brojila proti nečinnosti žalovaného; stěžovatelka uvedla, že podala odvolání proti rozhodnutí finančního úřadu, které žalovaný nevyřídil, a proto se u Generálního finančního ředitelství domáhá zjednaní nápravy. Označení podnětu též odpovídalo jeho obsahu. Za těchto okolností nemělo podle Nejvyššího správního soudu Generální finanční ředitelství žádný prostor pro domýšlení si, resp. ke změně obsahu stěžovatelčina podání. Podnět byl totiž formulován srozumitelně a určitě a bylo naprosto zřejmé, co jím chtěla stěžovatelka vyjádřit. I kdyby tomu tak nebylo, mělo Generální finanční ředitelství stěžovatelku v první řadě podle § 74 odst. 1 daňového řádu vyzvat k odstranění vad podání a nemělo samovolně nahrazovat jasně vyjádřenou vůli stěžovatelky vůli vlastní. Na uvedené nemůže mít vliv ani to, že orgány finanční správy podání stěžovatelky posuzovaly v rámci téhož zákonného ustanovení. Krom toho zjistilo-li Generální finanční ředitelství, že není příslušné o podnětu rozhodnout, protože nečinným není žalovaný, ale prvostupňový správce daně, mohlo zjednat nápravu z úřední povinnosti; podle komentářové literatury k § 38 daňového řádu: „*Přestože není explicitně vyjádřena možnost pozitivně právně iniciovat podnět z úřední povinnosti nadřízeného správce daně, měl by v rámci své pravomoci nadřízený správce daně činit kroky, které by vedly ke sjednání nápravy. Uvedená úvaha plyne ze skutečnosti, že realizace řídicí a dozorní pravomoci nadřízeného správce daně v sobě nese i aspekt, zda je naplňována zásada rychlosti a procesní ekonomie.*“ (Lichnovský, O., Ondříšek, R. a kolektiv.: Daňový řád. Komentář. 3. Vydání. Praha: C. H. Beck, 2016).

[17] Skutečnost, že Generální finanční ředitelství stěžovatelku informovalo o tom, že podnět z 11. 6. 2018 posoudilo jako podnět na ochranu před nečinností prvostupňového správce daně, nemůže zhojit fakt, že Generální finanční ředitelství nepostupovalo ve vztahu k podání stěžovatelky v souladu s požadavky daňového řádu. Stěžovatelku též nelze nutit k tomu, aby opakovaně podávala podnět na ochranu proti nečinnosti žalovaného, když z jejího prvního takového podnětu Generální finanční ředitelství udělalo podání jiného obsahu směřované vůči jinému správci daně. Závěr krajského soudu, podle kterého „[p]okud i přesto žalobkyně [stěžovatelka] spatřovala v postupu žalovaného nečinnost, měla možnost se tak i nadále proti nečinnosti žalovaného bránit podnětem ve smyslu § 38 odst. 1 daňového řádu, což ovšem v době před podáním žaloby neučinila.“, proto není správný.

[18] Jednání stěžovatelky – 3. 10. 2018 podala žalobu na ochranu proti nečinnosti žalovaného a následně 6. 12. 2018 podala další podnět proti nečinnosti žalovaného – se může jevit jako rozporné; toto její počínání však zapříčinila sama finanční správa, když podání jasného obsahu přetvořila na podání odlišné.

IV. Závěr a náklady řízení

[19] Pro uvedené Nejvyšší správní soud opodstatněné kasační stížnosti vyhověl a napadené usnesení podle § 110 odst. 1 s. ř. s. pro nezákonnost odmítnutí žaloby zrušil a věc vrátil krajskému soudu k dalšímu řízení. V něm krajský soud znovu posoudí, vázán právním názorem vysloveným Nejvyšším správním soudem v tomto zrušujícím rozhodnutí (§ 110 odst. 4 s. ř. s.),

pokračování

podmínky řízení o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu a budou-li splněny, bude se žalobou meritorně zabývat.

[20] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodne krajský soud v novém rozhodnutí, jak je stanoveno v § 110 odst. 3 s. ř. s.

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

V Brně 17. července 2019

JUDr. Miloslav Výborný
předseda senátu