



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Mgr. Evy Šonkové a soudkyň JUDr. Miluše Doškové a Mgr. Sylvie Šiškeové v právní věci žalobce: **R. C.**, zast. JUDr. Ing. Ondřejem Lichnovským, advokátem se sídlem Palackého 151/10, Prostějov, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Olomoucký kraj**, se sídlem Lazceká 545/22, Olomouc, o žalobě na ochranu proti nečinnosti, o kasační stížnosti žalobce proti rozsudku Krajského soudu v Ostravě ze dne 6. 5. 2021, č. j. 64 A 10/2018 – 45,

t a k t o :

- I. Kasační stížnost **s e z a m í t á .**
- II. Žalobce **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení o kasační stížnosti.
- III. Žalovanému **s e** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **n e p ř i z n á v á .**

O d ů v o d n ě n í :

I. Vymezení věci

[1] Žalobce se žalobou domáhal ochrany proti nečinnosti žalovaného, kterou spatřoval v tom, že žalovaný nerozhodl o jeho námitkách proti postupu při placení daní. V námitkách žalobce brojil proti postupu žalovaného, který měl v jeho věci v rozporu se zákonem připisovat na jeho osobní daňový účet úrok z posečkáni, který následně žalovaný požadoval uhradit. Odvolací finanční ředitelství jakožto nadřízený správní orgán nečinnost žalovaného neshledal, o čemž byl žalobce vyrozuměn dne 24. 8. 2018.

[2] Krajský soud v Ostravě v záhlaví označeným rozsudkem (dále jen „krajský soud“ a „napadený rozsudek“) žalobu zamítl.

[3] Ve věci krajský soud rozhodl znovu poté, co Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 18. 3. 2021, č. j. 2 Afs 87/2019 – 26, zrušil usnesení krajského soudu ze dne 21. 2. 2019, č. j. 64 A 10/2018 – 23, jímž žalobu odmítl podle § 46 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). V rozsudku č. j. 2 Afs 87/2019 – 26 Nejvyšší správní soud vyslovil, že krajský soud žalobu nesprávně odmítl, jelikož „§ 159 odst. 3 daňového řádu ze své podstaty primárně nevylučuje rozhodnutí o námitce ve smyslu § 65 s. ř. s. [...] [P]ouze s ohledem na to, proti čemu stěžovatel směřoval námitky podle § 159 daňového řádu, není zjevné a nepochybné, že se v jeho případě nemůže za žádných okolností jednat o nečinnost. Existují-li jakékoliv pochybnosti o tom, zda by se o nečinnost jednat mohlo či nemohlo, podmínka existence plausibilního žalobního tvrzení je naplněna. V konkrétním případě

stěžovatele nelze proto podle Nejvyššího správního soudu pouze s odkazem na povahu úkonu napadeného námitkou podle § 159 daňového řádu uzavřít, že nejsou splněny procesní podmínky žaloby na ochranu proti nečinnosti.“ Nejvyšší správní soud tedy krajský soud zavázal, aby žalobu žalobce posoudil věcně, pokud shledá splnění i ostatní podmínek řízení. Zároveň Nejvyšší správní soud uvedl, že nikterak nepředjímá výsledek věcného posouzení žaloby.

[4] V nyní přezkoumávaném napadeném rozsudku krajský soud odkázal na rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Afs 87/2019 – 26 a posoudil žalobu věcně. Zabýval se obsahem podání žalobce ze dne 8. 12. 2017 označeným „Námitka proti postupu správce daně“ a následným postupem žalovaného i Odvolacího finančního ředitelství. Krajský soud uvedl, že žalovaný postupoval v souladu se zákonem, jestliže předložil podání žalobce ze dne 13. 12. 2017 k vyřízení Odvolacímu finančnímu ředitelství jako podnět k přezkoumání rozhodnutí. Krajský soud se ztotožnil s žalovaným v tom, že z obsahu podání je zjevné, že žalobce brojil proti úroku z posečkání, který mu byl předepsán platebním výměrem ze dne 30. 5. 2016, a že žalobce nesouhlasil s vydaným platebním výměrem. Za situace, kdy žalobce proti tomuto platebnímu výměru nepodal včasné odvolání, krajský soud souhlasí s tím, že zákonnost předmětného platebního výměru bylo možné zkoumat pouze v intencích přezkumného řízení podle § 121 a násl. zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“). Výsledkem přezkumu totiž mohlo být podle § 123 odst. 3 daňového řádu rozhodnutí o zrušení či změně přezkoumávaného platebního výměru, tedy podklad pro požadavek žalobce na „*odstranění z osobního daňového účtu žalobce částky rovnající se předepsanému úroku z prodlení*“. Krajský soud dospěl k závěru, že výsledkem postupu žalovaného i Odvolacího finančního ředitelství bylo věcné vypořádání argumentace žalobce směřující proti úroku z posečkání, předepsanému mu platebním výměrem ze dne 30. 5. 2016. V návaznosti na podání žalobce ze dne 13. 12. 2017 se tedy podle krajského soudu nejednalo o nečinnost žalovaného (potažmo Odvolacího finančního ředitelství).

II. Obsah kasační stížnosti a vyjádření k ní

[5] Žalobce (dále jen „stěžovatel“) podal proti napadenému rozsudku kasační stížnost z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 písm. a) a b) s. ř. s.

[6] Stěžovatel ve své kasační stížnosti nesouhlasí s výkladem krajského soudu, že z obsahu podání ze dne 8. 12. 2017 (doručeného žalovanému dne 13. 12. 2017) nazvaného „Námitka proti postupu správce daně“ vyplývá, že brojil proti úroku z prodlení z posečkání, a nesouhlasil tak s platebním výměrem ze dne 30. 5. 2016. Krajský soud i žalovaný příkládají tomuto podání, které bylo připraveno v zastoupení daňovým profesionálem, v rozporu s judikaturou Nejvyššího správního soudu zcela jiný smysl a význam. Stěžovatel namítá, že o jeho podání označeném jako námitka mělo být meritorně rozhodnuto a žalovaný postupoval v rozporu se zákonem. Krajský soud se pak v napadeném rozsudku dopustil stejného pochybení, když přístup žalovaného aproboval. V nevypořádání námítky je nutno spatřovat nečinnost žalovaného dle § 79 s. ř. s.

[7] Stěžovatel dále uvedl, že svým podáním „Námitka proti postupu správce daně“ sledoval prosazení argumentace, že v řízení o placení daní se striktně neuplatňuje překážka věci pravomocně rozhodnuté, resp. že platební výměr na předmětné příslušenství je deklaratorní povahy. To však judikatura Nejvyššího správního soudu ani krajského soudu dosud nezohledňuje a posouzení své argumentace se stěžovatel domůže až na základě řádného rozhodnutí o námítce. To však nyní není předmětem řízení.

[8] Žalovaný se ve vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil s posouzením krajského soudu. Žalovaný podání stěžovatele ze dne 13. 12. 2017 posoudil v souladu s § 70 odst. 2 daňového řádu podle jeho skutečného obsahu jako podnět k nařízení přezkoumání platebního výměru podle

§ 121 daňového řádu. Námitka proti placení daní není dle § 159 odst. 1 daňového řádu přípustná, jde-li o rozhodnutí, u kterého zákon připouští podání odvolání. Tuto podmínku platební výměr na úrok z posečkané částky (dle právní úpravy účinné do 31. 12. 2021) nepochybně splňoval, přičemž není rozhodné, že žalobce odvolání nepodal, ač tak učinit nepochybně mohl. Nezákonnost již pravomocného rozhodnutí o úroku z posečkání bylo v té době možné přezkoumat pouze v řízení o přezkoumání rozhodnutí. Námitku jako prostředek ochrany proti vyrozumění o úroku z posečkání zavedla až novela daňového řádu účinná od 1. 1. 2021.

III. Posouzení Nejvyšším správním soudem

[9] Nejvyšší správní soud posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že byla podána včas, osobou k tomu oprávněnou, směřuje proti rozhodnutí, proti němuž je podání kasační stížnosti přípustné, a stěžovatel je zastoupen advokátem (§ 102 a násl. s. ř. s.).

[10] Nejvyšší správní soud se v první řadě musel zabývat přípustností podané kasační stížnosti, neboť jde v pořadí již o druhou kasační stížnost v této věci. Podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. je kasační stížnost nepřipustná „proti rozhodnutí, jímž soud rozhodl znovu poté, kdy jeho původní rozhodnutí bylo zrušeno Nejvyšším správním soudem“. Opakovaná kasační stížnost je přípustná pouze tehdy, „je-li jako důvod kasační stížnosti namítáno, že se soud neřídil závazným právním názorem Nejvyššího správního soudu“, a v případech, kdy Nejvyšší správní soud zrušil rozhodnutí soudu pro procesní pochybení, nedostatečně zjištěný skutkový stav, anebo nepřezkoumatelnost (srov. usnesení rozšířeného senátu ze dne 22. 3. 2011, č. j. 1 As 79/2009 - 165, publ. pod č. 2365/2011 Sb. NSS). Je tomu tak proto, „aby se Nejvyšší správní soud nemusel znovu zabývat věcí, u které již jedenkrát svůj právní názor na výklad hmotného práva závazný pro nižší soud vyslovil, a to v situaci, kdy se nižší soud tímto právním názorem řídil“ (náleží Ústavního soudu ze dne 8. 6. 2005, sp. zn. IV. ÚS 136/05). Vysloveným právním názorem je tudíž vázán nejen krajský soud, ale také sám Nejvyšší správní soud (usnesení rozšířeného senátu ze dne 8. 7. 2008, č. j. 9 Afs 59/2007 - 56, publ. pod č. 1723/2008 Sb. NSS).

[11] Nejvyšší správní soud proto zkoumal, zda se nejedná o některou z výjimek z nepřipustnosti podle § 104 odst. 3 písm. a) s. ř. s. Nejvyšší správní soud rozsudkem ze dne 18. 3. 2021, č. j. 2 Afs 87/2019 – 26, zrušil usnesení krajského soudu ze dne 21. 2. 2019, č. j. 64 A 10/2018 – 23, jelikož krajský soud žalobu podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. nezákonně odmítl, přičemž jej zavázal, aby v případě splnění procesních podmínek žalobu projednal věcně. Proti věcnému posouzení žaloby, k němuž se Nejvyšší správní soud dosud nevyjádřil, stěžovatel nyní brojí. Kasační stížnost je přípustná.

[12] Rozsudek krajského soudu tedy Nejvyšší správní soud přezkoumal v rozsahu kasační stížnosti a v rámci uplatněných důvodů. Zabýval se také tím, zda netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), žádnou takovou neshledal.

[13] Stěžejní otázkou k posouzení je, zda krajský soud správně interpretoval postup žalovaného ohledně podání stěžovatele ze dne 8. 12. 2017 (doručené žalovanému dne 13. 12. 2017) nazvaného „Námitka proti postupu správce daně“ a zda správně posoudil, že žalovaný nebyl v této věci nečinný.

[14] Kasační stížnost není důvodná.

[15] Ze správního spisu vyplývá, že platebním výměrem ze dne 30. 5. 2016 žalovaný vyrozuměl stěžovatele o úroku z posečkané částky ve výši 68 638 Kč, přičemž byl poučen, že proti tomuto platebnímu výměru lze ve lhůtě 30 dnů ode dne jeho doručení podat odvolání. Ze správního spisu nevyplývá, že by stěžovatel proti tomuto platebnímu výměru podal odvolání.

Podáním označeným jako „*Námitka proti postupu správce daně*“, doručeným žalovanému dne 13. 12. 2017, evidovaným pod č. j. 17/2076361, stěžovatel brojil proti „*postupu Územního pracoviště v Olomouci, Finančního úřadu pro Olomoucký kraj, které na osobní daňový účet předepsalo úrok za dobu povoleného posečkání*“. Dle jeho mínění předepisování úroku z posečkání bylo nesprávné a žádal, aby „*z [jeho] osobního daňového účtu [správce daně] odstranil částku rovnající se předepsanému úroku z prodlení za dobu posečkání*“. Dne 5. 6. 2018 Odvolací finanční ředitelství reagovalo sdělením o odložení podnětu na přezkoumání rozhodnutí, přičemž uvedlo, že podání stěžovatele označené jako námitka posoudilo v souladu s § 70 odst. 2 daňového řádu jako podnět k nařízení přezkoumání platebního výměru ve smyslu § 121 daňového řádu, jelikož se jedná o podnět k přezkumu platebního výměru ze dne 30. 5. 2016. Dále podrobně odůvodnilo, z jakých důvodů byl platební výměr a jím předepsaný úrok z posečkání v souladu se zákonem. Podnět k nařízení přezkoumání platebního výměru neshledalo důvodným. Přípisem označeným jako „*Návrh na vydání rozhodnutí o námitce*“ ze dne 3. 8. 2018 stěžovatel Odvolacímu finančnímu ředitelství navrhl, aby žalovanému uložil rozhodnout o jeho námitce ze dne 13. 12. 2017. Namítl, že platební výměr nebrání podání námitky podle § 159 odst. 1 daňového řádu proti postupu žalovaného spočívajícímu v připsání úroku z posečkání na osobní daňový účet. Proto podle stěžovatele žalovaný zůstal nečinný i přes sdělení o odložení podnětu na přezkoumání rozhodnutí. Nato Odvolací finanční ředitelství dne 23. 8. 2018 stěžovatele vyrozumělo o odložení podnětu k ochraně před nečinností a uvedlo, že stěžovatel svou námitkou brojí fakticky proti platebnímu výměru ze dne 30. 5. 2016, jelikož namítá, že úrok z posečkání byl předepsán v nesprávné výši. Proto není námitka podle § 159 daňového řádu v jeho případě přípustná, jelikož proti platebnímu výměru je přípustné odvolání. Námitku stěžovatele tedy žalovaný i Odvolací finanční ředitelství posoudili jako prostředek ochrany, který byl v dané věci přípustný, tedy podnět k nařízení přezkoumání platebního výměru, který byl sdělením ze dne 5. 6. 2018 odložen. Odvolací finanční ředitelství tak neshledalo žalovaného nečinným.

[16] Podle § 159 odst. 1 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 [p]roti 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.

[17] Podle odstavce 3 téhož ustanovení [s]právce daně námitku posoudí a rozhodne o ní. Vyhoví-li námitce v plném rozsahu, napadený úkon zruší, a vyhoví-li námitce částečně, napadený úkon změní nebo zjedná nápravu jiným způsobem. Neuzná-li správce daně oprávněnost v námitce uplatňovaných důvodů, námitku rozhodnutím zamítne. Rozhodnutí, kterým je námitce v plném rozsahu vyhověno, se neodůvodňuje.

[18] Nejvyšší správní soud se ztotožnil se závěrem krajského soudu, že podstatou podání stěžovatele ze dne 13. 12. 2017 bylo brojit proti „postupu“ spočívajícímu v předepsání úroku za dobu povoleného posečkání. Úrok z posečkání byl však předepsán již platebním výměrem ze dne 30. 5. 2016, proti němuž se stěžovatel mohl bránit odvoláním. Jelikož odvolání bylo proti platebnímu výměru, a tedy proti předepsání úroku za dobu povoleného posečkání přípustné, nebyl proti němu stěžovatel oprávněn uplatnit námitku podle § 159 daňového řádu. O podání stěžovatele ze dne 13. 12. 2017 označeném jako námitka proto nebyl žalovaný ani povinen ve smyslu § 159 odst. 3 daňového řádu ve znění účinném do 31. 12. 2020 rozhodnout. Krajský soud tedy správně dospěl k závěru, že žalovaný nebyl nečinný.

[19] Postup, který žalovaný i Odvolací finanční ředitelství zvolili (tj. posouzení podání stěžovatele jako podnětu k zahájení přezkumného řízení a sdělení Odvolacího finančního ředitelství o odložení podnětu), není pro posouzení případné nečinnosti žalovaného relevantní. Stěžovateli se ze strany Odvolacího finančního ředitelství ve sdělení o odložení podnětu dostalo odůvodnění, proč jsou jeho výtky proti předepsání úroku za dobu povoleného posečkání považovány za nedůvodné. Na odpověď ve formě rozhodnutí nemá právní nárok.

IV. Závěr a náklady řízení

[20] Nejvyšší správní soud dospěl ze shora uvedených důvodů k závěru, že kasační stížnost není důvodná, a proto ji dle § 110 odst. 1 *in fine* s. ř. s. zamítl.

[21] O náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 s. ř. s., ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalobce neměl v tomto kasačním řízení úspěch a úspěšnému žalovanému nevznikly náklady přesahující jeho běžnou úřední činnost. Proto soud vyslovil, že žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, a žalovanému ji nepřiznal.

Poučení: Proti tomuto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 31. března 2022

Mgr. Eva Šonková
předsedkyně senátu