

U S N E S E N Í

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Zuzany Bystřické a soudců Mgr. Petra Pospíšila a JUDr. Kateřiny Mrázové, Ph.D., v právní věci žalobce **F. F.** zastoupeného Ing. Radkem Lančíkem, daňovým poradcem se sídlem Brno, Divadelní 4, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Jihomoravský kraj**, se sídlem Brno, nám. Svobody 4, o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného ve věci přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období III. čtvrtletí 2013 ze dne 29. 10. 2013 a registrace žalobce coby plátce daně z přidané hodnoty,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e o d m í t á .**
- II. Žádný z účastníků **n e m á** právo na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Stručné vymezení věci a jejích souvislostí

[1] Krajský soud v Brně obdržel postupně tři žaloby, které se primárně týkaly otázky účinnosti žalobcových přiznání k dani z přidané hodnoty (dále též „DPH“) za zdaňovací období I., III. a IV. čtvrtletí 2013, sekundárně pak problematiky zrušení žalobcovy registrace plátce DPH.

[2] Žalobou došlou soudu dne 27. 12. 2013 a vedenou jím pod sp. zn. *29 A 82/2013*, žalobce dle § 79 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále též „s. ř. s.“), brojil proti nečinnosti žalovaného ve věci DPH za zdaňovací období I. čtvrtletí 2013 a domáhal se vydání a ve smyslu § 140 odst. 3 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, též zaslání stejnopisu platebního výměru vystaveného na tuto daň a na žalobce jakožto plátce DPH.

[3] Žalobou doručenou soudu dne 16. 3. 2014 a vedenou jím pod sp. zn. *29 A 16/2014* (nyní projednávaná věc), se žalobce dle § 82 a násl. s. ř. s. domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím v odmítnutí podaného přiznání k DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí 2013 s odůvodněním, že žalobce není plátcem DPH.

[4] Žalobou ze dne 27. 4. 2014 vedenou soudem pod sp. zn. 29 A 29/2014 se pak žalobce dle § 82 a násl. s. ř. s. domáhal ochrany před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím v odmítnutí podaného přiznání k DPH za zdaňovací období IV. čtvrtletí 2013 s odůvodněním, že žalobce není plátcem DPH.

[5] Zejména z důvodu přehlednosti, ale též s ohledem na odlišnost mezi podanou nečinností žalobou a žalobami zásahovými, soud nepřistoupil ke spojení uvedených věcí ke společnému projednání (§ 39 odst. 1 s. ř. s.), nyní souzenou věc nicméně hodnotil se znalostí ostatních souvisejících případů a zejména s vědomím obsahu samostatně vedených spisů (včetně spisů předložených jednotlivě žalovaným).

II. Žaloba

[6] V nyní projednávané žalobě tedy žalobce uvedl, že se domáhá ochrany před nezákonným zásahem spočívajícím v odmítnutí podaného přiznání k DPH za III. čtvrtletí 2013, což žalovaný odůvodnil tím, že žalobce není plátcem DPH. Co se týče přípustnosti žaloby i přes nevyčerpání stížnosti podle § 261 daňového řádu, odkázal žalobce na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 13. 2. 2014, č. j. 2 Aps 8/2013-46 (rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz).

[7] K podstatě věci samé pak konstatoval, že sdělením ze dne 7. 2. 2014, č. j. 569016/14/3002-24804-701913, jej žalovaný (územní pracoviště Brno II) vyrozuměl o tom, že podání – přiznání k DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí 2013 – se stalo neúčinným. Důvodem bylo, že žalobce dle žalovaného přes výzvu k odstranění vad podání nedoplnil předmětné daňové přiznání tak, aby z něj bylo patrné, zda jej žalobce podává jako neplátce a za jaký konkrétní měsíc.

[8] V podání ze dne 26. 11. 2013 (tedy v reakci na výzvu žalovaného) přitom žalobce uvedl, že je plátcem DPH a neví nic o tom, že by došlo ke zrušení jeho registrace plátce DPH. Není pravdou, že žalobce dne 31. 10. 2012 požádal o zrušení registrace plátce DPH, a že by mu byla rozhodnutím č. j. 448073/12/293900705269 zrušena registrace plátce DPH ke dni 31. 12. 2012.

[9] Žalobcův podpis na plné moci ze dne 6. 2. 2013, kterou žalobce podepsal před očima svého daňového poradce, se liší od podpisů na listinách, které mají dokládat zrušení registrace plátce DPH a které žalobci nemohou patřit.

[10] Vysvětlení podal daňovému poradci žalobce J. F., bratr žalobce. Sdělil mu, že se jedná o jeho podpisy. Při porovnání podpisu uvedeného na tomto vysvětlení ze dne 4. 9. 2013 a na listinách, které mají prokazovat zrušení registrace plátce DPH, je evidentní, že podpisy na těchto listinách patří J. F., protože se shodují. V řádném přiznání k DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí 2013 byl tedy žalobce správně uveden jako plátce DPH uskutečňující zdanitelné plnění.

[11] Výše uvedené dokládají i výsledky svědků D. S. a J. F. uskutečněné dne 27. 11. 2013 žalovaným. Těmito výsledky byly rozptýleny případné pochybnosti, které žalovaný mohl mít

o pravdivosti dokladů a tvrzení uvedených v podání ze dne 26. 11. 2013. Tedy dne 7. 2. 2014, kdy žalovaný vyhotovil sdělení č. j. 569016/14/3002-24804-701913, mu byly výsledky obou svědků známy, a přesto na ně nijak nereagoval, ačkoli z nich bylo zřejmé, že žalobce dne 31. 10. 2012 skutečně nepožádal o zrušení registrace plátce DPH.

[12] Je tak nepravdivé tvrzení žalovaného uvedené ve výzvě ze dne 25. 11. 2013, č. j. 3697593/13/3002-24804-701913, že žalobce dne 31. 10. 2012 podal žádost o zrušení registrace plátce DPH, a že rozhodnutím č. j. 448073/12/293900705269 byla jeho registrace zrušena ke dni 31. 12. 2012.

[13] Stejně tak je nesprávný závěr žalovaného uvedený ve sdělení ze dne 7. 2. 2014, č. j. 569016/14/3002-24804-701913, že podané přiznání k DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí 2013 nebylo doplněno, aby bylo zřejmé, zda jej žalobce podává jako neplátce a za jaký konkrétní měsíc. V odpovědi ze dne 26. 11. 2013 na výzvu totiž žalobce uvedl, že je plátcem DPH a v předmětném daňovém přiznání je správně uveden jako plátce DPH uskutečňující zdanitelné plnění. Taková odpověď je dostačující požadavku formulovanému ve výzvě žalovaného ze dne 25. 11. 2013. Daňové přiznání bylo doplněno o údaj, zda je žalobce podává jako neplátce (žalobce uvedl, že jde o plátce DPH), a za jaký konkrétní měsíc (žalobce konstatoval, že jde o zdaňovací období III. čtvrtletí 2013).

[14] Z uvedených důvodů žalobce navrhl, aby soud

1. rozhodl, že žalobce je plátcem DPH,
2. deklaroval, že zrušení žalobcovy registrace plátce DPH ke dni 31. 12. 2012 žalovaným je nezákonné,
3. uložil žalovanému, aby do 15 dnů ode dne doručení rozsudku zrušil zrušení žalobcovy registrace plátce DPH ke dni 31. 12. 2012 a tuto registraci obnovil, a
4. uložil žalovanému, aby do 15 dnů ode dne doručení rozsudku přijal podané přiznání k DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí 2013.

[15] V doplnění žaloby ze dne 20. 5. 2014 žalobce zdůraznil, že o důvodnosti návrhu svědčí zejména výsledek J. F., který vypověděl, že podepsal návrh na zrušení žalobcovy registrace a žalobce o tom nevěděl. Současně žalobce předložil znalecký posudek č. 1256 z oboru písmoznalectví – specializace ruční písmo, vypracovaný dne 9. 5. 2014 soudním znalcem JUDr. Mgr. Bc. K. P. ve věci „posouzení podpisu pana J. F., r. č. X, na žádosti o zrušení registrace DPH (formulář) doručené dne 31. 10. 2012 a plné moci D. S. doručené dne 7. 11. 2012“, na základě „písemné objednávky daňového poradce Ing. Radka Lančíka o vypracování znaleckého posudku z oboru písmoznalectví ze dne 26. 4. 2014“.

III. Vyjádření žalovaného k žalobě

[16] Žalovaný ve vyjádření k žalobě předně uvedl, že žalobce nevyčerpal jiné právní prostředky ochrany před tvrzeným nezákonným zásahem. Konkrétně měl žalobce proti vyrozumění o neúčinnosti podaného daňového přiznání podat stížnost dle § 261 daňového řádu, tak však neučinil. Z rozsudku, na nějž žalobce v této souvislosti odkazoval, přitom

nikterak nevyplývá závěr, že by žaloba byla přípustná i přes nevyčerpání jiných právních prostředků ochrany.

[17] K věci samé pak žalovaný po rekapitulaci jednotlivých úkonů žalobce a správce daně konstatoval, že vyrozumění o neúčinnosti podání nelze podřadit pod pojem nezákonného zásahu, neboť bylo vydáno v souladu se zákonem a rovněž jím ani nemohlo dojít k přímému zásahu do práv žalobce.

[18] Žalobce byl vyzván k odstranění vad podaného daňového přiznání, a jelikož vady ve stanovené lhůtě neodstranil, stalo se podání ze zákona neúčinným. Žalovaný tak neodmítl podání, nýbrž v souladu s § 74 odst. 3 daňového řádu vyrozuměl žalobce o neúčinnosti podání, tedy o skutečnosti vyplývající přímo ze zákona.

[19] Tvrzení žalobce, že žádost o zrušení registrace plátce DPH podepsal žalobcovým jménem jeho bratr J. F., bylo předmětem řízení o mimořádném opravném prostředku, návrh na povolení obnovy řízení však byl dosud nepravomocným rozhodnutím ze dne 27. 3. 2014, č. j. 774046/14/3002-05800-703241, zamítnut.

[20] Žalobce není od 1. 1. 2013 plátcem DPH, jeho registrace byla zrušena pravomocným rozhodnutím žalovaného (územní pracoviště Brno-venkov) ze dne 6. 11. 2012, č. j. 448073/12/293900705269.

[21] Vyrozumění o neúčinnosti podání ze dne 7. 2. 2014 bylo vydáno v rámci dílčího vyměřovacího řízení na DPH za zdaňovací období III: čtvrtletí 2013, rozhodnutí o zrušení registrace pak v řízení registračním. Tato řízení probíhají nezávisle na sobě a nelze je směřovat, jak činí žalobce, který se v žalobním petitu domáhá též zrušení rozhodnutí o zrušení registrace. Zrušení tohoto rozhodnutí se však žalobce může po vyčerpání přípustných opravných prostředků domáhat žalobou proti rozhodnutí správního orgánu dle § 65 s. ř. s.

[22] S ohledem na výše uvedené žalovaný navrhl, aby soud žalobu odmítl, popř. zamítl.

IV. Postup Krajského soudu v Brně

[23] Zdejší soud se v první řadě zabýval splněním podmínek řízení, přičemž dospěl k závěru, že o žalobě nemůže věcně jednat, neboť je nepřípustná.

[24] Podle § 82 s. ř. s. se může každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením (dále jen „zásah“) správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo, žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný. V tomto typu žaloby musí tedy žalobce vymezit to, v čem spatřuje nezákonný zásah, jakož i správní orgán, který jej provedl. Účinky podané žaloby pak nastupují pouze ve vztahu k tvrzenému nezákonnému zásahu, který žalobce v žalobě označil.

[25] Podaný návrh na zahájení řízení žalobce označil jako žalobu podle § 82 s. ř. s. na ochranu před nezákonným zásahem žalovaného „*ve věci DPH za zdaňovací období 3. čtvrtletí*

2013“. Hned v prvním odstavci odůvodnění žaloby (část I.) žalobce upřesnil, že se domáhá ochrany před nezákonným zásahem žalovaného spočívajícím „v odmítnutí podaného daňového přiznání k DPH za 3. čtvrtletí 2013 z důvodu, že pan F. F. není plátcem DPH“. Tomuto vymezení v zásadě odpovídal i zbývající text odůvodnění žaloby, v němž žalobce jednak popsal své jednotlivé kroky, jakož i úkony žalovaného týkající se zrušení žalobcovy registrace plátce DPH a podaného přiznání k DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí 2013, jednak vyjádřil nesouhlas se závěry žalovaného. Obsah žalobního petitu (část III. žaloby) pak byl podrobně uveden v části II. (bod [14]) tohoto usnesení.

[26] Žalobu je třeba pro účely určení žalobního typu posuzovat podle jejího obsahu; pro soud je přitom závazný její petit (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 9. 7. 2009, č. j. 7 Aps 2/2009-197). V této souvislosti soud neshledal vnitřního rozporu mezi obsahem žaloby a jejím petitem. Po posouzení žalobního petitu přitom zjistil, že žalobce fakticky brojí proti dvěma „zásahům“ žalovaného. První z těchto tvrzených zásahů se týká problematiky žalobcovy registrace plátce DPH (body 1. až 3. žalobního petitu), druhý zásah má spočívat v nepřijetí žalobcova přiznání k DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí 2013 (bod 4. žalobního petitu).

[27] Pokud jde tedy o otázku *žalobcovy registrace*, je nutno uvést, že rozhodnutí o registraci plátce DPH (ale též obecně daňového subjektu), jakož i rozhodnutí o jejím zrušení (§ 129, § 131 daňového řádu, a v daném případě též § 106 zákona o DPH ve znění účinném do 31. 12. 2012, a dále § 106b a § 106d zákona o DPH ve znění účinném od 1. 1. 2013), jsou rozhodnutími ve smyslu § 65 s. ř. s. (ve vztahu k dřívější procesní úpravě srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 27. 6. 2007, č. j. 2 Afs 4/2007-86). Brojit u soudu proti rozhodnutí o zrušení registrace tak lze pouze žalobou podanou dle § 65 a násl. s. ř. s. Naopak domáhat se vydání rozhodnutí o registraci lze u správního soudu pouze žalobou nečinnostní dle § 79 a násl. s. ř. s. V obou dvou těchto případech je pak zásahová žaloba nepřipustná dle § 85 s. ř. s., neboť ochrany se lze domáhat jinými právními prostředky.

[28] V bodě 1. žalobního petitu žalobce navrhl, aby soud deklaroval, že žalobce je plátcem DPH. V bodě 2. se žalobce domáhal deklarace nezákonnosti rozhodnutí o zrušení žalobcovy registrace ke dni 31. 12. 2012. V první části bodu 3. žalobního petitu pak žalobce navrhl, aby soud žalovanému uložil zrušit rozhodnutí o zrušení žalobcovy registrace. Všechny tyto žalobní návrhy fakticky směřují k jedinému, totiž k deklaraci nezákonnosti a následnému zrušení rozhodnutí žalovaného o zrušení žalobcovy registrace (ve věci je nepodstatné, že bodu 1. žalobního petitu by soud ani nemohl vyhovět, neboť závazné určení, kdo je či není plátcem DPH, náleží pouze finanční správě a je tak mimo kompetenci soudu). Jak je ovšem uvedeno již výše, proti takovému rozhodnutí by žalobce mohl po vyčerpání řádných opravných prostředků brojit u soudu pouze žalobou podle § 65 a násl. s. ř. s.

[29] Ve druhé části bodu 3. žalobního petitu pak žalobce navrhl, aby soud žalovanému uložil povinnost „obnovit registraci k DPH žalobce“, tedy jinými slovy domáhal se, aby žalovaný vydal rozhodnutí o registraci žalobce. Uložení takové povinnosti se však žalobce může domáhat pouze nečinnostní žalobou dle § 79 a násl. s. ř. s.

[30] Co se pak týče *problematicy nepřijetí žalobcova přiznání k DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí 2013 (bod 4. žalobního petitu)*, nutno v první řadě poukázat na povahu daňového

přiznání. Daňové přiznání je úkonem daňového subjektu, jímž dochází k zahájení vyměřovacího, popř. doměřovacího řízení (§ 91 odst. 1, § 135 a násl., zejména pak § 139 a § 141 daňového řádu). Jak dále plyne z daňového řádu, vyměřovací (doměřovací) řízení zahájené na základě daňového přiznání může být skončeno pouze rozhodnutím, a to buď meritorním (platební výměr) či procesním (např. rozhodnutí o zastavení řízení), které je však vždy rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., a jako takové je po vyčerpání řádných opravných prostředků přezkoumatelné soudem. Tvrdí-li daňový subjekt jako v daném případě, že podal návrh na zahájení řízení a správce daně tento návrh nepřijal, nespočívá jeho ochrana v podání zásahové žaloby směřující proti vyrozumění správce daně dle § 74 odst. 3 daňového řádu, ale v podání nečinnostní žaloby dle § 79 a násl. s. ř. s. Tou se bude daňový subjekt (po bezvýsledném vyčerpání prostředků ochrany proti nečinnosti stanovených daňovým řádem) domáhat vydání rozhodnutí, jímž bude zahájené daňové řízení ukončeno. V rámci takového řízení pak soud zhodnotí též zákonnost postupu správce daně dle § 74 daňového řádu.

[31] V daném případě žalobce dne 29. 10. 2013 podal u žalovaného přiznání k DPH za zdaňovací období III. čtvrtletí 2013. Sdělením ze dne 7. 2. 2014, č. j. 569016/14/3002-24804-701913, žalovaný (po řadě procesních úkonů obou stran) vyrozuměl žalobce o tom, že předmětné daňové přiznání se stalo neúčinným dle § 74 odst. 3 daňového řádu. Jak plyne z výše uvedeného, za této situace se žalobce mohl u soudu domáhat ochrany pouze formou nečinnostní žaloby (po vyčerpání přípustných prostředků nápravy v daňovém řízení). Žalobce ovšem v bodě 4. žalobního petitu navrhl, aby soud žalovanému uložil povinnost přijmout podané daňové přiznání. Takovou zásahovou žalobu je ovšem nutno odmítnout pro nepřípustnost dle § 85 s. ř. s., neboť ochrany se lze domáhat jinými právními prostředky.

V. Závěr

[32] Podle § 85 s. ř. s. je žaloba na ochranu před nezákonným zásahem nepřípustná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky. Jakkoliv zákonodárce počínaje dnem 1. 1. 2012 rozšířil podmínky přípustnosti zásahové žaloby (§ 85 věta za středníkem s. ř. s.), předpokladem přípustnosti žaloby na určení nezákonnosti zásahu je vždy to, že o nezákonný zásah vůbec jde (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 11. 2012, č. j. 1 Aps 7/2012-50, ve věci „obec Třebovle“, publ. pod č. 2752/2013 Sb. NSS; rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz). Tak tomu ovšem v daném případě není (navíc žalobce se ani nedomáhal pouhé deklarace nezákonnosti jím tvrzených „zásahů“).

[33] Zvýše uvedených důvodů soud žalobu jako celek odmítl pro nepřípustnost podle § 46 odst. 1 písm. d) a § 85 s. ř. s.

[34] O nákladech řízení soud rozhodl podle § 60 odst. 3 s. ř. s., podle něhož žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení, jestliže byla žaloba odmítnuta.

P o u č e n í : Proti tomuto usnesení lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává u Nejvyššího správního soudu. V řízení o kasační stížnosti musí být stěžovatel zastoupen advokátem; to

neplatí, má-li stěžovatel, jeho zaměstnanec nebo člen, který za něj jedná nebo jej zastupuje, vysokoškolské právnické vzdělání, které je podle zvláštních zákonů vyžadováno pro výkon advokacie.

V Brně dne 26. června 2014

JUDr. Zuzana Bystřická, v. r.
předsedkyně senátu