



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců JUDr. Jarmily Dáskové a Mgr. Petra Sedláka, v právní věci žalobce: **HOPR TRADE CZ, s.r.o.**, se sídlem Praha 1, Dlouhá 720/46, zastoupeného JUDr. Petrem Pečeným, advokátem se sídlem Praha 1, Purkyňova 74/2, proti žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**, se sídlem Brno, nám. Svobody 4, o žalobě na ochranu proti nečinnosti správního orgánu,

t a k t o :

- I. Žaloba **s e z a m í t á**.
- II. Žádný z účastníků **n e m á p r á v o** na náhradu nákladů řízení.

O d ů v o d n ě n í :

I. Předmět řízení

[1] Žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně dne 22. 11. 2013 se žalobce domáhal ochrany proti nečinnosti správního orgánu – žalovaného Finančního úřadu pro Jihomoravský kraj. Žalobce se svou žalobou domáhal vydání rozsudku, kterým by soud uložil žalovanému, aby do třiceti dnů od právní moci rozsudku v souzené věci vydal rozhodnutí o stanovení daně z přidané hodnoty za zdaňovací období dubna 2013.

II. Obsah žaloby

[2] V rámci žaloby žalobce uvedl, že 27. 5. 2013 podal daňové přiznání k dani z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2013 a žalovaný následně dne 16. 7. 2013 zahájil u žalobce daňovou kontrolu. Dne 22. 7. 2013 uplatnil žalobce podnět k Odvolacímu finančnímu ředitelství k odstranění nečinnosti žalovaného, který nadřízený správce daně odložil pro nedůvodnost.

[3] Žalobce nesouhlasil se způsobem, jakým byl podnět k odstranění nečinnosti nadřízeným správcem daně vyřízen, když výklad Odvolacího finančního ředitelství dle žalobce koliduje se základními principy zakotvenými v daňovém řádu.

[4] V podrobnostech žalobce namítl, že daňový řád striktně rozlišuje mezi daňovou kontrolou a postupem k odstranění pochybností a pokud správce daně nezahájil postup k odstranění pochybností, měl provést vyměření daně a vyplatit nadměrný odpočet. Dále namítl, že správce daně porušil svoji povinnost postupovat bez zbytečného odkladu. Žalobce následně namítl, že zahájená daňová kontrola nemůže být překážkou vydání rozhodnutí ve vyměřovacím řízení a navíc správce daně nebyl v průběhu realizace daňové kontroly schopen identifikovat či specifikovat jakékoliv konkrétní nesprávnosti daňových tvrzení žalobce. Závěrem žalobce namítl, že soustavná liknavost žalovaného při vyměřování daně z přidané hodnoty za zdaňovací období dubna 2013 představuje významný zásah do ekonomické sféry žalobce.

III. Vyjádření žalovaného a další vyjádření ve věci

[5] Žalovaný ve svém vyjádření doručeném soudu dne 7. 1. 2014 uvedl, že s ohledem na Rozhodnutí o změně místní příslušnosti č. j. 5980942/13/2011-05802-102112 ze dne 9. 12. 2013 Finančního úřadu pro hlavní město Prahu, územní pracoviště Praha 1 se dne 21. 12. 2013 stal místně příslušným správcem daně žalobce Finanční úřad pro Olomoucký kraj, územní pracoviště v Olomouci.

[6] K samotné věci uvedl, že žaloba je nepřípustná, neboť žalobce měl v rámci probíhající daňové kontroly prostředek ochrany před tvrzenou nečinností žalovaného, který v rozporu s ustanovení § 79 s.ř.s. nevyužil.

[7] Ke konkrétním žalobním námitkám uvedl, že správce daně je povinen vrátit plátcí daně nadměrný odpočet až po uplynutí lhůty pro vrácení přeplatku, který počíná běžet až okamžikem vyměření nadměrného odpočtu. Žalovaný uvedl, že neměl v souzené věci konkrétní pochybnosti opravňující ho k zahájení postupu k odstranění pochybností, ale existovaly důvody pro rozsáhlejší dokazování, které žalovaný realizoval v rámci daňové kontroly. Důvody vyplývají z protokolu o zahájení daňové kontroly. Daňová kontrola byla zahájena a je prováděna za účelem správného stanovení daně a na základě výsledků daňové kontroly bude následně daň vyměřena. Dle žalovaného má daňová kontrola své místo ve vyměřovacím řízení jako institut kontrolního postupu, kterým správce daně prověřuje tvrzení daňového subjektu nebo jiné okolnosti rozhodné pro správné zjištění a stanovení daně. Jelikož doposud nebyl nadměrný odpočet na dani z přidané hodnoty vyměřen, není relevantní tvrzení

žalobce, že žalovaný svévolně zadržuje nadměrný odpočet. V případě povinnosti správce daně postupovat bez zbytečného odkladu žalovaný odkázal na zjištění Odvolacího finančního ředitelství, které v postupu správce daně neshledalo pochybení.

[8] Soud následně vyzval žalobce, žalovaného a Finanční úřad pro Olomoucký kraj k vyjádření ve věci přenesení místní příslušnosti. Žalovaný sdělil, že žalobce opakovaně změnil své sídlo a na základě uvedeného rozhodnutí o přenesení místní příslušnosti předal všechny zahájené daňové kontroly, vč. kontroly v souzené věci, nově místně příslušnému správci daně. Finanční úřad pro Olomoucký kraj, územní pracoviště Olomouc soudu sdělilo, že je místně příslušným správcem daně pro vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben a květen 2013. Žalobce se ke změně místní příslušnosti správce daně nevyjádřil.

IV. Posouzení věci krajským soudem

[9] Krajský soud v Brně na základě včas podané žaloby přezkoumal tvrzenou nečinnost žalovaného a dospěl k závěru, že **žaloba není důvodná**. O žalobě soud rozhodl, aniž nařizoval jednání, za podmínek vyplývajících z ustanovení § 51 odst. 1 s.ř.s. poté, kdy účastníci řízení s tímto postupem vyslovili souhlas.

IV.a Přípustnost žaloby

[10] Soud se na prvním místě musel zabývat, s ohledem na námitku žalovaného, přípustností žaloby. V této souvislosti odkazuje soud na rozhodnutí Nejvyššího správního soudu ze dne 10. 2. 2010, č. j. 2 Ans 5/2009-59, ve kterém Nejvyšší správní soud uvádí: „*krajskému soudu vytýká, že dostatečně nešetřil právo stěžovatelky na přístup k soudu. Nevyčkal uplynutí lhůty pro vydání rozhodnutí o žádosti podle ustanovení § 80 odst. 3 in fine správního řádu, i když byl nepochybně informován o tom, že stěžovatelka aktivně zjednává nápravu, tj. že usiluje o naplnění podmínky bezvýsledného vyčerpání prostředků, které jí procesní předpis nabízí k ochraně proti nečinnosti správního orgánu. Vzhledem k tomu, že ve smyslu ustanovení § 71 odst. 1 správního řádu byl nadřízený správní orgán povinen o žádosti podle ustanovení § 80 odst. 3 in fine správního řádu rozhodnout bez zbytečného odkladu, nejpozději však do 30 dnů od zahájení řízení (§ 71 odst. 3 správního řádu), bylo v době rozhodování krajského soudu (21. 7. 2009) naprosto zřejmé, že k naplnění absentující podmínky musí dojít ve velmi krátkém časovém horizontu (lhůta pro vyřízení žádosti podle ustanovení § 80 odst. 3 správního řádu by uplynula nejpozději v pátek 31. 7. 2009). Přesto nevyčkal na vyřízení žádosti o uplatnění opatření proti nečinnosti a žalobu bez meritorního projednání usnesením odmítl. Takový postup krajského soudu nese znaky formalismu, který je v rozporu s principy materiálního právního státu a smyslem a účelem soudního řízení (k tomu blíže viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2004, č. j. 5 Afs 16/2003-56, publikované pod č. 534/2005 Sb. NSS).*“ Uvedený názor našel odraz v dalších rozhodnutích Nejvyššího správního soudu (srov. např. rozhodnutí č. j. 3 Ans 30/2010-9 ze dne 10. 11. 2010, případně č. j. 7 Ans 5/2011-104 ze dne 25. 11. 2011, event. č. j. 2 Ans 14/2012-41 ze dne 10. 11. 2012)

[11] V rozhodnutí ze dne 25. 8. 2011, č. j. 7 Ans 6/2011-79, Nejvyšší správní soud zdůraznil, že „*pro řízení na ochranu proti nečinnosti se uplatní zvláštní právní úprava obsažená v ust. § 79 až 81 s. ř. s., která se zčásti liší od úpravy řízení o žalobě proti rozhodnutí správního*

orgánu, což je dáno předmětem řízení, jímž je nečinnost správního orgánu tam, kde mělo být již rozhodnuto. Pro rozhodnutí o žalobě na ochranu proti nečinnosti je rozhodné, zda nečinnost existuje v době, kdy soud o žalobě rozhoduje. Tomu odpovídá dikce ust. § 81 s. ř. s., podle něhož soud rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí. Městský soud byl proto povinen zjistit rozhodné skutečnosti, jednou z nichž bylo i trvání nečinnosti, a to kde dni vydání rozhodnutí o žalobě.“

[12] V intencích uvedených rozhodnutí přistoupil soud k hodnocení přípustnosti žaloby. Žalovaný se dovolával skutečnosti, že řádným prostředkem ochrany proti tvrzené nečinnosti žalovaného bylo až podání žalobce, které bylo Odvolacímu finančnímu ředitelství doručeno dne 15. 11. 2013 a o kterém žalovaný uvedl, že bylo vyřízeno až po podání žaloby. Z uvedeného má soud za prokázané, že k vyřízení podnětu již došlo, což uvádí sám žalovaný. S ohledem na to, že soud rozhoduje podle skutkového stavu, který ve věci je v době vydání rozhodnutí soudu ve věci samé, považuje soud prostředky ochrany před správním orgánem za vyčerpané ve smyslu shora uvedených rozhodnutí Nejvyššího správního soudu a žaloba je proto přípustná.

[13] To, že je žaloba přípustná ale neznamená, že lze žalobě vyhovět.

IV.b Posouzení věcné legitimace žalovaného

[14] Soud se na prvním místě věcného posouzení žaloby nutně musel zabývat věcnou legitimací účastníků řízení. O aktivní věcné legitimaci žalobce není pochyb, neboť žalobce je daňovým subjektem, který se domáhá vyměření daňové povinnosti, která ho stíhá.

[15] Pasivní věcná legitimace se řídí v případě řízení na ochranu před nečinností správního orgánu ustanovením § 79 odst. 2 s.ř.s., dle kterého je žalovaným ten správní orgán, který podle žalobního tvrzení má povinnost vydat rozhodnutí nebo osvědčení. Pasivní věcná legitimace je tedy odvozena od tvrzení žalobce a pouze a jedině žalobce určuje, kdo je v řízení na ochranu proti nečinnosti žalovaným.

[16] K uvedenému lze odkázat na již shora citované rozhodnutí ze dne 10. 2. 2010, č. j. 2 Ans 5/2009-59, ve kterém Nejvyšší správní soud uvedl, že „Ustanovení § 79 odst. 2 s. ř. s. totiž stanoví, že žalovaným je správní orgán, který podle žalobního tvrzení má povinnost vydat rozhodnutí nebo osvědčení. Z dikce citovaného ustanovení je naprosto evidentní, že označení žalovaného je zcela v dispozici žalobce a že soud je tímto označením vázán. K této problematice se Nejvyšší správní soud vyslovil již v rozsudku ze dne 4. 11. 2004, č. j. 3 Ans 2/2004-60, dostupném z www.nssoud.cz, z něhož se podává, že [o]značí-li žalobce v řízení o ochraně před nečinností správního orgánu jako žalovaného správní orgán, který nemá pravomoc rozhodnutí vydat, soud žalobu zamítne. Nezkoumá, zda tuto pravomoc má jiný správní orgán, neboť povinnost by mohl uložit jen žalovanému, tj. tomu, kdo má povinnost vydat rozhodnutí nebo osvědčení (§ 79 odst. 2 s. ř. s.) podle žalobního tvrzení. Označení žalovaného v žalobě na ochranu proti nečinnosti přitom nelze zaměňovat s pasivní legitimací žalovaného v řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu (§ 69 s. ř. s.), neboť [v] řízení o žalobě proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 a násl. s. ř. s. není osoba žalovaného určena tvrzením žalobce, ale kogentně ji určuje zákon. Je tedy věcí soudu, aby v řízení jako s

žalovaným jednal s tím, kdo skutečně žalovaným má být, a ne s tím, koho chybně označil v žalobě žalobce; zvláštní usnesení o tom soud nevydává (§ 53 odst. 2 s. ř. s. a contrario). (usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 12. 10. 2004, č. j. 5 Afs 16/2003-56, publikované pod č. 534/2005 Sb. NSS).“

[17] Ve vztahu k řízení na ochranu před nezákonným zásahem, kde je však shodně jako v případě řízení na ochranu proti nečinnosti žalovaný určován tvrzením žalobce, se k otázce pasivní věcné legitimace vyslovil Nejvyšší správní soud v aktuálním rozhodnutí ze dne 27. 2. 2014, č. j. 9 Aps 15/2013-59, a závěry uvedené v citovaném rozhodnutí lze v obecné rovině aplikovat i na řízení o ochraně proti nečinnosti správního orgánu. V citovaném rozhodnutí Nejvyšší správní soud uvedl, že: „Žalobce musí v žalobě vymezit nejen to, v čem spatřuje nezákonný zásah, ale také správní orgán, který jej provedl. Účinky podané žaloby pak nastupují pouze ve vztahu k tvrzenému nezákonnému zásahu a ve vztahu ke správnímu orgánu, který žalobce v žalobě označil.“

[18] Při hodnocení pasivní věcné legitimace soud dospěl k závěru, že žalobce jako žalovaného označil správní orgán, který není oprávněn v daňovém řízení rozhodnout a soud mu tedy nemůže uložit povinnost tak, jak se jí žalobce domáhá v petitu žaloby.

[19] Žalobce jako žalovaného v žalobě určil Finanční úřad pro Jihomoravský kraj a jako předmět řízení vymezil odstranění nečinnosti správního orgánu při vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2013. Z obsahu správního spisu vyplývá, že žalovaný protokolem o zahájení daňové kontroly ze dne 16. 7. 2013, č. j. 2500116/13/3001-05406-708746, zahájil u žalobce daňovou kontrolu daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2013. Dále ze správního spisu vyplývá, že dne 9. 12. 2013 bylo Finančním úřadem pro hlavní město Prahu rozhodnuto, že ode dne 21. 12. 2013 je místně příslušným správcem daně žalobce Finanční úřad pro Olomoucký kraj, územní pracoviště Olomouc. Vedle uvedených listin založil žalovaný do soudního spisu rozhodnutí žalovaného ze dne 16. 10. 2013, č. j. 3396427/13/3001-05802-705415, které bylo žalobci doručeno 21. 10. 2013 a kterým bylo rozhodnuto, že ode dne 21. 11. 2013 je místně příslušným správcem daně daňového subjektu Finanční úřad pro hlavní město Prahu, územní pracoviště pro Prahu 1, a to s odůvodněním, že u daňového subjektu došlo ke změně podmínek pro určení místní příslušnosti správce daně.

[20] Z obchodního rejstříku, jak veřejně dostupného zdroje, soud zjistil, že k zápisu změny sídla žalovaného z adresy Brno, Botanická 606/24, na adresu Praha 1 – Staré město, Dlouhá 720/46, došlo ke dni 20. 9. 2013.

[21] Podle ustanovení § 13 odst. 1 daňového řádu se místní příslušnost správce daně, není-li dále stanoveno jinak, se řídí u právnické osoby jejím sídlem; pro účely správy daní se sídlem právnické osoby rozumí adresa, pod kterou je právnická osoba zapsaná v obchodním rejstříku nebo obdobném veřejném rejstříku, nebo adresa, kde právnická osoba sídlí skutečně, pokud se tato osoba do těchto rejstříků nezapisuje.

[22] Podle ustanovení § 131 odst. 1 daňového řádu dojde-li ke změně podmínek pro určení místní příslušnosti správce daně, dosavadní příslušný správce daně stanoví rozhodnutím den,

k němuž přechází místní příslušnost na nového správce daně; proti tomuto rozhodnutí se nelze odvolat.

[23] S ohledem na změnu sídla a ustanovení § 13 a § 131 daňového řádu žalovaný správně rozhodl o změně místní příslušnosti. Jak již soud výše uvedl, tak ke změně místní příslušnosti došlo ke dni 21. 11. 2013, ke kterému přestal být žalovaný místně příslušným správcem daně pro vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období duben 2013. Konečné přenesení místní příslušnosti na Finanční úřad pro Olomoucký kraj má soud zároveň potvrzené vyjádřením místně příslušného správce daně ze dne 6. 2. 2014.

[24] V souzené věci podal žalobce žalobu dne 22. 11. 2013 (doručena soudu dne 22. 11. 2013, v 13:56 elektronickým podáním s elektronickým podpisem). V žalobě, jak již soud opakovaně uvedl, označil žalobce jako žalovaného Finanční úřad pro Jihomoravský kraj. Ze shora uvedeného je zřejmé, že soud dospěl k závěru, že 22. 11. 2013 již žalovaný nebyl místně příslušný pro vyměření daně z přidané hodnoty za předmětné zdaňovací období. Ke změně místní příslušnosti došlo ještě před podáním žaloby, a tedy ještě před zahájením řízení.

[25] Soud je označením žalovaného vázán a může povinnost uložit pouze orgánu, který má pravomoc vydat rozhodnutí. Takový orgán v souzené věci označen nebyl.

[26] V případě nedostatku pasivní věcné legitimace se jedná o nedostatek, který lze odstranit procesním úkonem, a to v souzené věci návrhem na provedení záměny účastníka podle § 92 odst. 2 o.s.ř. za použití ustanovení § 64 s.ř.s., neboť ke změně místně příslušného správce daně došlo ještě před zahájením řízení. Potřeba provedení takových procesních úkonů však nevyplývá z procesněprávních předpisů (s.ř.s., resp. o.s.ř.), ale z hmotného práva a závěr o tom, zda tvrzení žalobce o skutečnosti, kdo je žalovaný může obstát (zda soud může takovému návrhu vyhovět), není výsledkem aplikace procesních předpisů, ale hmotněprávních norem. V případě hmotněprávního posouzení je soud povinen poskytnout účastníku řízení poučení jen tam, kde mu to zákon výslovně ukládá.

[27] Soud proto v průběhu řízení seznámil žalobce s procesním stanoviskem žalovaného, který v podání ze dne 10. 2. 2014 namítá, že není místně příslušný k vydání požadovaného rozhodnutí, resp. uvádí, že místně příslušným je jiný orgán státní správy. Na toto vyjádření žalovaného žalobce žádným způsobem nereagoval, ačkoliv mu soud poskytl přiměřenou lhůtu, a to za situace, kdy byl zastoupen právním profesionálem, advokátem. Soud považuje seznámení žalobce se žalovaným namítaným nedostatkem pasivní věcné legitimace za dostatečné, a to při vědomí si skutečnosti, že se v případě této otázky, která vyvstala před zahájením řízení, jedná o hmotněprávní posouzení věci a při vědomí si omezené poučovací povinnosti soudu podle ustanovení § 36 odst. 1 s.ř.s. (Účastníci mají v řízení rovné postavení. Soud je povinen poskytnout jim stejné možnosti k uplatnění jejich práv a poskytnout jim poučení o jejich procesních právech a povinnostech v rozsahu nezbytném pro to, aby v řízení neutrpěli újmu.).

V. Shrnutí a náklady řízení

[28] S ohledem na to, že jako žalovaný byl označen správní orgán, který již v době zahájení neměl pravomoc vydat rozhodnutí, jehož vydání se žalobce domáhal, a tato vada nebyla v průběhu řízení žalobcem zastoupeným právním profesionálem odstraněna, ačkoliv byl žalobce na námitku nedostatku věcné pasivní legitimace dostatečně soudem upozorněn, nezbylo soudu než žalobu zamítnout pro nedostatek pasivní věcné legitimace na straně žalovaného, aniž by se soud zabýval jednotlivými konkrétními věcnými námitkami žalobce.

[29] Výrok o nákladech řízení má oporu v ustanovení § 60 odst. 1 s.ř.s., podle něhož nestanoví-li tento zákon jinak, má účastník, který měl ve věci plný úspěch, právo na náhradu nákladů řízení před soudem, které důvodně vynaložil proti účastníkovi, který ve věci úspěch neměl. Žalobce v řízení úspěšný nebyl, proto mu právo na náhradu nákladů řízení nepřísluší. Žalovanému, který měl v řízení plný úspěch, však žádné náklady spojené s tímto řízením nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly, proto soud rozhodl, že žádný z účastníků právo na náhradu nákladů řízení nemá.

P o u č e n í : Proti tomuto rozhodnutí 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 5. března 2014

JUDr. Jaroslava Skoumalová, v. r.
předsedkyně senátu