



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK

JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedkyně senátu JUDr. Moniky Javorové a soudců JUDr. Miroslavy Honusové a Mgr. Jiřího Gottwalda v právní věci žalobce **Josef KVAPIL a.s.**, se sídlem v Praze 10, Kubánské náměstí 1391/11, zastoupeného Mgr. Ing. Petrem Konečným, advokátem se sídlem v Olomouci, Na Střelnici 39, proti žalovanému **Finančnímu úřadu pro Olomoucký kraj**, se sídlem v Olomouci, Lazecká 545/2002, ve věci žaloby na ochranu proti nečinnosti,

t a k t o :

- I. Žaloba **se z a 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 :

Podanou žalobou se žalobce domáhal soudní ochrany proti nečinnosti Finančního úřadu v Olomouci (jehož působnost přešla s účinností od 1.1.2013 dle § 19 odst. 1 a § 20 odst. 1 zákona č. 456/2011 Sb., o Finanční správě České republiky, v platném znění na Finanční úřad pro Olomoucký kraj – dále jen „žalovaný“) ve věci vyměření daně z přidané hodnoty za zdaňovací období listopad 2011 a prosinec 2011. Dle žalobního tvrzení byl žalobce výzvami žalovaného k odstranění

pochybností ze dne 23.1.2012 č.j. 14822/12/379914807165 (zdaňovací období listopad 2011) a ze dne 23.2.2012 č.j. 68738/12/379914807165 (zdaňovací období prosinec 2011) vyzván k odstranění pochybností o správnosti, průkaznosti a pravdivosti podaného řádného přiznání k dani z přidané hodnoty (dále jen DPH). Označené výzvy však neobsahovaly náležitosti předepsané ust. § 89 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňového řádu, v platném znění (dále jen daňový řád). V důsledku této skutečnosti se výzvy staly objektivně nesplnitelnými a žalovaný tak postup k odstranění pochybností ve lhůtě stanovené v ust. § 89 odst. 4 daňového řádu způsobem uvedeným v § 89 daňového řádu nezahájil. Navzdory této skutečnosti daňovou povinnost za předmětná zdaňovací období dosud nevyměřil a nadměrný odpočet uvedených daňových přiznáních dosud nevrátil. Na situaci nic nezměnilo ani podání podnětu dle § 38 daňového řádu, jímž se žalobce domáhal u nadřízeného Finančního ředitelství v Ostravě ochrany před nečinností žalovaného. Nadřízený orgán finanční správy vyrozuměním ze dne 30.5.2012 v obou případech odložil podnět jako nedůvodný. V další části žaloby rozvedl žalobce důvody, v nichž spatřuje nezákonnost v postupu žalovaného, a to ve vztahu k učiněným výzvám, ukládání povinností výzvou v rozporu s kompetencí žalovaného a zastírání provádění daňové kontroly formálním prováděním postupu k odstranění pochybností. Na základě uvedených skutečností se žalobce domáhal toho, aby žalovanému bylo uloženo vydat ve věci vytýkacích řízení zahájených výzvami ze dne 23.1.2012 č.j. 14822/12/379914807165 a 23.2.2012 č.j. 68738/12/379914807165 rozhodnutí ve věci samé do 10 dnů od právní moci rozsudku.

Žalovaný k podané žalobě uvedl, že jako správce daně byl veden základními zásadami správy daní a v souladu s příslušnými ustanoveními daňového řádu zahájil výzvami postup k odstranění pochybností. Předmětné výzvy jsou zcela srozumitelné, jasné, určité a splnitelné a žalobci neukládají povinnosti nad rámec zákona. Obsahují veškeré formální i obsahové náležitosti podle ust. § 89 a § 102 daňového řádu. Žalovaný má za to, že tyto výzvy nelze považovat za nezákonné a v jednání správce daně nelze spatřovat nečinnost. Ve věci neprobíhá vytýkací řízení, neboť tento institut daňový řád nezná. V rámci daňového řízení daňový subjekt správci daně nedokládá vše, co je požadováno a ke každému úkonu činí obstrukce, čímž řízení protahuje. Rovněž podanou žalobu tak považuje žalovaný za obstrukční instrument. Žalobce řádně nedoložil požadované údaje, a proto správce daně provádí nepřetržitě v rámci vyhledávací činnosti, jejíž cílem je zajištění důkazních prostředků pro řádné vyměření daně na základě podaných přiznáních k dani za zdaňovací období listopad a prosinec 2011. Žalovaný navrhl odmítnutí žaloby jako nepřípustné, event. její zamítnutí pro nedůvodnost.

Podle ust. § 79 odst. 1 věty první zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního, v platném znění ten, kdo bezvýsledně vyčerpá prostředky, které procesní předpis platný pro řízení u správního orgánu stanoví k jeho ochraně proti nečinnosti správního orgánu, může se žalobou domáhat, aby soud uložil správnímu orgánu povinnost vydat rozhodnutí ve věci samé nebo osvědčení.

Při posouzení důvodnosti žaloby vycházel krajský soud z rozsudku Nejvyššího správního soudu (dále jen NSS) ze dne 10.10.2012 č.j. 1 Ans 10/2012-52, publikovaném ve Sb. NSS pod č. 2729/2013, v němž se NSS vyjadřuje k opodstatněnosti nečinnostních žalob s ohledem na změnu právní úpravy, kterou ohledně institutu výzvy k odstranění pochybností přinesla nová právní úprava

obsažená v daňovém řádu, a to konkrétně v ust. § 89 a násl. Uvedené ustanovení stanoví, že: „*má-li správce daně konkrétní pochybnosti o správnosti, průkaznosti nebo úplnosti podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení a dalších písemností předložených daňovým subjektem nebo o pravdivosti údajů v nich uvedených, vyzve daňový subjekt k odstranění těchto pochybností. Ve výzvě správce daně uvede své pochybnosti způsobem, který umožní daňovému subjektu, aby se k nim vyjádřil, neúplné údaje doplnil, nejasnosti vysvětlil, nepravdivé údaje opravil nebo pravdivost údajů prokázal a předložil důkazní prostředky tak, aby došlo k odstranění těchto pochybností. Ve výzvě daňovému subjektu stanoví správce daně lhůtu k odstranění pochybností, která nesmí být kratší než 15 dnů, a poučí ho o následcích spojených s neodstraněním pochybností nebo nedodržením stanovené lhůty. Pokud vyplývá z podaného řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení, že daňovému subjektu má vzniknout daňový odpočet, vydá správce daně v případě pochybností výzvu k odstranění pochybností do 30 dnů ode dne, kdy bylo takovéto podání učiněno, nejdříve však od posledního dne lhůty stanovené pro podání řádného daňového tvrzení nebo dodatečného daňového tvrzení.*“ Navazující ust. § 90 daňového řádu uvádí: *o průběhu postupu k odstranění pochybností sepíše správce daně podle povahy odpovědi protokol nebo úřední záznam, ve kterém uvede vyjádření nebo důkazní prostředky, na jejichž základě považuje pochybnosti za zcela nebo zčásti odstraněné, a případné důvody přetrvávajících pochybností. Nedošlo-li k odstranění pochybností a výše daně nebyla prokázána dostatečně věrohodně, sdělí správce daně daňovému subjektu výsledek postupu k odstranění pochybností. Daňový subjekt je oprávněn do 15 dnů ode dne, kdy byl seznámen s dosavadním výsledkem postupu k odstranění pochybností, podat návrh na pokračování v dokazování spolu s návrhem na provedení dalších důkazních prostředků. Pokud správce daně shledá důvody k pokračování v dokazování, zahájí v rozsahu těchto důvodů daňovou kontrolu. Neshledá-li správce daně důvody k pokračování v dokazování, vydá do 15 dnů ode dne, kdy daňový subjekt podal návrh na pokračování v dokazování, rozhodnutí o stanovení daně. Neposkytne-li daňový subjekt potřebnou součinnost k odstranění pochybností, může správce daně stanovit daň podle pomůcek.*“

Na základě shora uvedeného NSS ve shora označeném rozsudku dovodil, že zákonodárce vytvořil zcela samostatný procesně uzavřený institut navazující na předchozí právní úpravu, v níž měl toto místo obdobný instrument, a to vytýkácí řízení (§ 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků, v platném znění – dále jen ZSDP). Předchozí právní úprava byla velmi kusá, nereflekovala rychlost a hospodárnost řízení a dávala tak prostor pro průtahy v řízení. Rozdílem oproti předešlé právní úpravě je zcela zjevně snaha o důsledné stanovení na sebe těsně navazujících kroků, které je povinen správce daně činit, pokud k prověření daňové povinnosti tento nástroj sám zvolil. Oproti předešlé právní úpravě obsažené v § 43 ZSDP zavedl nyní nově daňový řád i možný odlišný postup (nelze-li postup k odstranění pochybností ukončit vydáním rozhodnutí o dani), a to vedení daňové kontroly. Předchozí právní úprava umožňovala správci daně pouze ukončení procesu vytýkácího řízení vydáním rozhodnutí o dani. Z takového závěru vycházela také dřívější judikatura NSS, např. rozsudek ze dne 16.11.2010 č.j. 9 Aps 5/2010-81, kde NSS uvedl, že: „[p]rospědkem právní ochrany proti tvrzenému nezákonnému zahájení vytýkácího řízení (§ 43 zákona č. 337/1992 Sb., o správě daní a poplatků) je žaloba dle § 65 a násl. s. ř. s. podaná proti konečnému rozhodnutí správce dně ve věci vyměření daně, nikoli žaloba na ochranu před nezákonným zásahem dle § 82 s. ř. s.

Prostředkem právní ochrany proti účelově prodlužovanému vytýkacímu řízení (§ 43 zákona o správě daní a poplatků) je žaloba nečinnosti podaná dle § 79 a násl. s. ř. s. V citovaném rozsudku vycházel soud jednoznačně z premisy, že „vytýkací řízení může být zahájeno až po předložení příslušného přiznání k dani, a to pouze na základě konkrétních pochybností o údajích v něm uvedených, a na rozdíl od daňové kontroly končí vždy vydáním rozhodnutí“.

V citovaném rozsudku vycházel NSS jednoznačně ze situace, že vytýkací řízení končí vždy vydáním rozhodnutí. Jednoznačně tedy vázal žalobu proti nečinnosti jako prostředek právní ochrany v těchto případech na zákonem předpokládanou formu ukončení probíhajícího správního řízení, která spočívá ve formě rozhodnutí.

Na základě popsaného porovnání dřívější a stávající právní úpravy NSS ve shora označeném rozsudku ze dne 10.10.2012 č.j. 1 Ans 10/2012-52 předestřel, že jelikož nový zákon, tj. daňový řád, nepředpokládá jedinou alternativu ukončení postupu dle § 89, tedy vydání rozhodnutí, ale umožňuje i postup jiný, ale tím je zahájení daňové kontroly (§ 90 odst. 3 daňového řádu), nemůže soud v takových případech sám zvolit jednu ze zákonem předpokládaných alternativ a přikázat vydání rozhodnutí ve věci samé. Nová právní úprava, ačkoliv nezměnila podstatu a cíle daného institutu, změnila možnosti jeho vyústění. Dřívější judikaturu vztahující se k § 43 ZSDP a k možnosti soudní obrany proti účelově prodlužovanému vytýkacímu řízení tak nelze za účinnosti daňového řádu a působení § 89 a násl. použít. NSS následně uzavřel, že naopak užít lze judikatury NSS, která se zabývala možností soudní ochrany proti nezákonně vedené daňové kontrole.

Na základě shora uvedené argumentace krajský soud v posuzované věci dospěl k závěru, že zde neexistují žádné skutkové ani právní důvody, pro které by se měl od právního názoru NSS vysloveného v rozsudku ze dne 10.10.2012 č.j. 1 Ans 10/2012-52 odchýlit. I on proto uzavírá, že nemůže-li být jediným vyústěním postupu, v němž žalobce spatřuje nečinnost, povinnost správního orgánu vydat rozhodnutí, nemůže být soudní ochrany proti nečinnosti ve smyslu ust. § 79 a násl. s.ř.s. dosaženo. Soudní obranou proti účelově prodlužovanému postupu k odstranění pochybností může být žaloba podle ust. § 82 a násl. s.ř.s. na ochranu před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu.

Na základě uvedeného krajský soud podle ust. § 81 odst. 3 s.ř.s. žalobu zamítl pro nedůvodnost.

O nákladech řízení bylo rozhodnuto podle ust. § 60 odst. 1 s.ř.s., když žalobce nebyl ve věci úspěšný a žalovanému podle obsahu soudního spisu žádné náklady s tímto řízením nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **je možno** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů po doručení tohoto rozhodnutí k Nejvyššímu správnímu soudu v Brně.

V Ostravě dne 24. ledna 2013
JUDr. Monika Javorová
předsedkyně senátu