



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Brně rozhodl v senátě složeném z předsedkyně JUDr. Jaroslavy Skoumalové a soudců Mgr. Petra Sedláka, PhD. a JUDr. Václava Štencla, MA ve věci

žalobce: **RI OKNA, a. s.**, IČO 60724862
sídlem Úkolky 1055, 696 81 Bzenec
zastoupený daňově poradenskou společností Punktum, spol. s r.o.
sídlem Otická 758/19, 746 01 Opava

proti
žalovanému: **Finanční úřad pro Jihomoravský kraj**
sídlem nám. Svobody 4, 602 00 Brno

o žalobě na ochranu před nezákonným zásahem spočívajícím v nečinnosti se zahájením doměřovacího řízení za rok 2008,

takto:

- I. Žaloba **se zamítá**.
- II. Žalobce **nemá právo** na náhradu nákladů řízení.
- III. Žalovanému **se nepřiznává** náhrada nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Předmět řízení

1. V období roku 2008 žalobce zdanil výnosy spočívající ve smluvních pokutách uplatňovaných vůči společnosti Outulný a.s. Rozhodčí soud při Hospodářské komoře ČR a Agrární komoře ČR svým nálesem, který nabyl právní moci 15. 4. 2015, prohlásil smlouvy mezi oběma subjekty za neplatné s tím, že žalobci nevznikl nárok na zaplacení smluvních pokut. Žalobce se nyní domáhá různými právními prostředky „zohlednění“ zaplacené daně z uvedeného výnosu. Mimo jiné žalobce tvrdí, že žalovaný měl z úřední povinnosti vydat výzvu k podání dodatečného daňového přiznání, nařídít obnovu řízení nebo zahájit daňovou kontrolu. Podle žalobce je proto žalovaný nečinný se zahájením doměřovacího řízení za rok 2008.

II. Stanoviska účastníků řízení

2. Žalobce se domáhá toho, aby soud konstatoval, že žalovaný je nečinný se zahájením doměřovacího řízení za rok 2008, a aby přikázal žalovanému obnovit stav před nezákonným zásahem, tedy zahájit vyměřovací řízení, vyměřit a do evidence daní předepsat správnou daň za rok 2008. Namítá, že až z nálezu rozhodčího soudu ze dne 15. 4. 2015 vyplynulo, že nebyl v roce 2008 povinen zdanit výnos ve výši 30 602 000 Kč. Z této částky si proto v roce 2015 uplatnil částku 10 508 210 Kč. Žalovaný využil délky rozhodčího řízení a dalších okolností, aby od sebe rozdělil zdaňovací období roku 2008 a 2015 s tím, že v roce 2015 částku dodání a za rok 2008 již nebude možno dát dodatečné daňové přiznání ani nebude možná jiná forma jeho opravy. Dvojití zdanění téhož příjmu nikdy nebylo morální a spravedlivé. Žalovaný měl povinnost vyzvat žalobce k podání dodatečného daňového přiznání za rok 2008 a neuplynuly ani lhůty pro obnovu řízení. Žalovaný tak měl dva nástroje, jak *ex officio* stanovit daň správně. Mohl také zahájit kontrolu za rok 2008. Povinností státu je stanovit daň správně. Zásah je nutno kvalifikovat jako skončený ke dni prekluze, i přesto, že jeho následky stále trvají.
3. Žalovaný ve svém vyjádření uvádí, že žalobce mohl podat dodatečné daňové přiznání dle § 141 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „daňový řád“). Nevyužití tohoto prostředku nemůže jít k tíži žalovanému. Lhůta pro stanovení daně uplynula dne 15. 4. 2016. Žalovaný nedisponoval důvodnými poznatkami, pro které by mohl vydat výzvu k podání dodatečného daňového přiznání. Daň za rok 2008 byla vyměřena konkludentně. Rozhodčí nález byl správci daně doručen až 12. 7. 2016. Žalovaný proto navrhuje, aby soud žalobu jako nedůvodnou zamítl.

III. Posouzení věci krajským soudem

4. Krajský soud v Brně nejprve zkoumal splnění procesních podmínek pro projednání žaloby. Podle názoru soudu směřuje žaloba proti úkonu (nečinnosti) správního orgánu, který v obecné rovině může mít charakter zásahu ve smyslu § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní, ve znění pozdějších předpisů (dále jen „s. ř. s.“). Jak totiž připustil rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 26. 3. 2021, č. j. 6 As 108/2019 – 39 (všechna zde citovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná na www.nssoud.cz), nezahájení řízení z úřední povinnosti může být zásahem. Takový závěr ovšem pochopitelně závisí jednak na konkrétní právní úpravě regulující daný typ řízení, jednak na konkrétních okolnostech případu. Při absenci specifické judikatury vztahující se přímo k zásahu správce daně spočívajícímu v nezahájení řízení o doměření daně, má soud za to, že tvrzení žalobce o tom, že nečinnost žalovaného představuje zásah, nelze označit

jako zjevně liché. Soud proto přistoupil k posouzení toho, zda tvrzená nečinnost je zásahem, v rámci věcného posouzení důvodnosti žaloby.

5. Soud také dospěl k závěru, že žaloba byla podána včas. Ačkoliv žalobce zásah označuje jako zásah s trvajícím následky (tj. sám o sobě by měl být zásah zřejmě ukončený), podle názoru soudu představuje obecně nečinnost spočívající v nezahájení řízení zásah trvajícím. Žalovaným tvrzená překážka pro zahájení jakéhokoliv řízení spočívající v uplynutí prekluzivní lhůty pro stanovení daně nemá podle názoru soudu za následek ukončení tvrzeného zásahu. Žalobce se nadále domáhá zahájení takového řízení a úkolem soudu je posoudit, zda má na zahájení takového řízení nárok. Toto posouzení by přitom měl učinit v rámci meritorního posouzení věci. S ohledem na to, že soud možný zásah vyhodnotil jako trvajícím, shledal také včasnost podané žaloby, neboť lhůta pro podání žaloby by začala běžet až ukončením zásahu (viz nálezn Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18, dostupný na <http://nalus.usoud.cz>).
6. Na první pohled závěr o trvání tvrzeného zásahu může kolidovat s názorem rozšířeného senátu, který ve shora označeném rozsudku uvedl, že zásah trvá, dokud trvá kompetence správního orgánu řízení zahájit. Podle názoru soudu se však tato úvaha rozšířeného senátu vztahuje pouze k pravomoci správního orgánu, nikoliv k existenci případných procesních překážek pro zahájení řízení. V případě existence procesní překážky nelze hovořit o ztrátě kompetence nebo o tom, že by tvrzený zásah již netrval. Případná překážka řízení může být pouze zákonným důvodem nečinnosti správního orgánu, a promítá se tudíž až do meritorního posouzení věci, v rámci něhož lze na základě této skutečnosti konstatovat zákonnost postupu správního orgánu, neboť ten zahájit řízení nemůže.
7. Na tomto místě také soud zdůrazňuje, že pro účely posouzení včasnosti žaloby nemůže být rozhodující pouze formální označení zásahu žalobcem, neboť v takovém případě by žalobce mohl snadno obejít zákonnou lhůtu pro podání žaloby. Soud proto musel pro tyto účely vyhodnotit objektivní povahu zásahu.
8. Na druhou stranu soud žalobce nepoučoval o tom, že na tvrzený zásah nahlíží odlišným pohledem, neboť pro takový postup v daném případě nebyl žádný důvod. Žalobce totiž podal paralelně zároveň žalobu na ochranu před fakticky tímž nezákonným zásahem, který tentokrát označil jako trvajícím. Soud proto nemá za to, že by ochrana práv žalobce vyžadovala dodatečné poučení ze strany soudu.
9. V této souvislosti však soud zároveň uvádí, že podání dvou žalob proti na první pohled témuž tvrzenému zásahu, ovšem jednou vymezenému jako ukončený zásah s trvajícím následky (vedeno pod sp. zn. 31 A 126/2021), podruhé vymezenému jako trvajícím zásah (vedeno pod sp. zn. 31 A 131/2021), soud nevyhodnotil jako procesní překážku pro posouzení věci, neboť předmět řízení se odlišným vymezením zásahu liší. Totožnost věci se v případě zásahové žaloby odvíjí jednak od petitu, jednak od přesného vymezení a ohraničení zásahu žalobcem (srov. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 15. 4. 2021, č. j. 10 Afs 332/2020-31). Při hodnocení totožnosti věci je proto na rozdíl od hodnocení včasnosti a přípustnosti žaloby nutno vycházet z toho, jak byl zásah žalobcem formulován, nikoliv z toho, jak jej kvalifikoval soud. V daném případě by tudíž mohly být obě věci vyhodnoceny jako totožné pouze v případě, že by krajský soud přistoupil k poučení žalobce (k čemuž neshledal důvod – viz výše), že tvrzený zásah hodnotí jako trvajícím, a žalobce by na základě toho následně přistoupil ke změně vymezení zásahu. Tato situace však v projednávané věci nenastala.

10. Splněna byla také podmínka § 85 s. ř. s. spočívající ve vyčerpání jiných prostředků nápravy. Žalobce žalovanému adresoval několik podání, v nichž se domáhal správného vyměření daně za rok 2008, přičemž také požadoval vrácení přeplatku, podal stížnost (v rámci ústního jednání dne 22. 1. 2020) a také žádost o přijetí opatření proti nečinnosti v podání ze dne 12. 3. 2020, které nadřízený orgán žalovaného (Odvolací finanční ředitelství) nevyhovělo. Na tomto místě soud předesílá, že jako prostředek nápravy ve smyslu § 85 s. ř. s. nehodnotil možnost podání dodatečného daňové přiznání, a to ze dvou důvodů. Prvním důvodem je skutečnost, že posouzení této otázky se promítá do posouzení věci samé (tj. do posouzení, zda tvrzená nečinnost je zásahem ve smyslu § 82 s. ř. s.; viz dále). Druhým důvodem je skutečnost, že podáním dodatečného daňového přiznání by bylo zahájeno jiné řízení, byť by jeho předmět mohl být totožný s předmětem doměřovacího řízení zahájeného z úřední povinnosti. Žalobce by se sice jeho podáním mohl domoci ochrany svých hmotných práv (daňových nároků), nikoliv však již tvrzeného procesního práva na to, aby žalovaný zahájil řízení z úřední povinnosti.
11. Soud tedy shledal splnění všech procesních podmínek a přistoupil proto k přezkumu důvodnosti žaloby.
12. V rámci věcného přezkumu pak soud dospěl k závěru, že tvrzená nečinnost žalovaného není zásahem ve smyslu § 82 s. ř. s., neboť žalobce touto nečinností nebyl přímo zkrácen na svých právech. Jak totiž plyne z rozsudku rozšířeného senátu č. j. 6 As 108/2019-39, nečinnost spočívající v nezahájení řízení z úřední povinnosti může být zásahem pouze v případě, že žalobce neměl v dispozici jiný nástroj, jímž by se mohl domoci ochrany a na základě něhož by posléze mohl iniciovat také soudní přezkum. Rozšířený senát výslovně uvedl následující: *„Nesmí totiž existovat žádné jiné správní řízení ani žádný jiný moment, kdy osoba v minulosti mohla nebo teprve v budoucnu bude moci chránit své subjektivní hmotné právo v rámci veřejné správy nebo žalobou před správním soudem (buď jako účastník správního řízení, nebo jako osoba, která sice dle zákona nebyla účastníkem řízení, ovšem proti rozhodnutí má právo podat žalobu podle § 65 odst. 1 s. ř. s.). Je nerozhodné, zda takovou ochranu využila. Tato podmínka proto vylučuje, aby zásahovou žalobu úspěšně podala osoba, která např. nevyužila (nebo sice využila, ale bez úspěchu) opravné prostředky k ochraně svého subjektivního práva, případně soudní ochranu proti rozhodnutí, které z takového řízení vzešlo.“*
13. V posuzované věci přitom takový moment existoval, neboť jak správně poukazuje žalovaný, žalobce mohl přinejmenším postupovat dle § 141 odst. 2 daňového řádu, tj. podat dodatečné daňové přiznání. Podáním dodatečného daňového přiznání by bylo zahájeno řízení před žalovaným, přičemž proti nečinnosti žalovaného v rámci takového řízení, jakož i proti výsledku takového řízení by se žalobce po vyčerpání opravných prostředků mohl domáhat ochrany také před správními soudy.
14. Popsaná možnost vylučuje, aby se žalobce s úspěchem mohl bránit zásahovou žalobou proti nečinnosti žalovaného spočívající v nezahájení vyměřovacího či doměřovacího řízení. Pokud jde o žalobcem uváděnou možnost nařízení obnovy řízení z úřední povinnosti, k takovému řízení pak existuje ještě jedna alternativa v dispozici daňového subjektu, a tím je návrh na povolení obnovy řízení.
15. Jak jednoznačně vyplývá ze shora citovaného rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu, na výše uvedených závěrech nemůže nic změnit skutečnost, že možnost podání dodatečného daňového přiznání byla časově limitovaná. Pro nyní posuzovaný

případ přitom není zcela podstatné, zda je podání dodatečného daňového přiznání na nižší daň limitováno pouze objektivní nebo i subjektivní lhůtou (tato otázka je nyní předmětem posouzení ze strany rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu – viz usnesení ze dne 30. 11. 2021, č. j. 2 Afs 363/2019-39). I kdyby totiž podání dodatečného daňového přiznání podléhalo relativně přísné subjektivní lhůtě (do konce měsíce následujícího po měsíci, v němž daňový subjekt zjistil, že daň byla stanovena nesprávně), jednalo by se o nárokový prostředek nápravy, který vylučuje možnost nárokovat si zároveň zahájení řízení z úřední povinnosti. Zásahová žaloba proti nečinnosti spočívající v nezahájení řízení z úřední povinnosti je zcela výjimečným nástrojem, který lze připustit pouze tam, kde adresát veřejné správy nemá vůbec jinou možnost domoci se ochrany svých veřejných subjektivních práv před správními soudy. V daném případě přitom žalobce takovou možnost měl, byť časově omezenou.

16. Tam, kde adresát veřejné správy disponuje procesním prostředkem, který může v konečném důsledku vést až k soudnímu přezkumu zákonnosti postupu správního orgánu, zůstává řízení zahajované z úřední povinnosti výlučně dozorčím prostředkem, na jehož využití nemá takový adresát právní nárok. Nevyužitím dozorčího prostředku pak může dojít toliko k nepřímému dotčení adresáta veřejné správy, nikoliv k jeho přímému zkrácení na jeho právech. Právě přímé zkrácení na právech je přitom definičním znakem zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s.
17. Již s ohledem na skutečnost, že tvrzená nečinnost spočívající v nezahájení doměřovacího řízení (potažmo nezahájení vyměřovacího řízení či nenařízení obnovy řízení z úřední povinnosti) za rok 2008 nepředstavuje přímé zkrácení žalobce na jeho právech, a není tudíž zásahem ve smyslu § 82 s. ř. s., musel soud shledat žalobu nedůvodnou. Nezabýval se proto již dále námitkami, podle nichž tato nečinnost byla nezákonná, neboť úvahy soudu k této otázce by byly zcela nadbytečné.
18. Pro úplnost soud dodává, že existence možnosti podat dodatečné daňové přiznání vede k nedůvodnosti podané žaloby bez ohledu na to, zda žalobce případně disponoval i dalšími možnostmi, jak se domoci ochrany svých práv. Žalobce se snažil domoci „vrácení“ zaplacené daně tím, že uplatnil částku 10 508 210 Kč ve zdaňovacím období roku 2015. S ohledem na výše učiněné závěry však soud nepovažuje za potřebné ani vhodné provést *obiter dictum* hodnocení otázky, zda je i tento postup určitým nástrojem ochrany práv žalobce. Na výsledku nynějšího soudního řízení by totiž hodnocení této otázky nemohlo nic změnit a soud by navíc předjímal výsledek dosud neukončeného daňového řízení, a to za situace, kdy v nyní posuzované věci nebyla slyšena jedna ze stran případného budoucího sporu (Odvolací finanční ředitelství, které by mělo ve věci rozhodovat).

IV. Shrnutí a náklady řízení

19. Krajský soud na základě shora provedeného posouzení neshledal žalobu důvodnou, a proto ji ve smyslu § 87 odst. 3 s. ř. s. zamítl.
20. O nákladech řízení bylo rozhodnuto ve smyslu § 60 odst. 1 s. ř. s., podle kterého 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. V dané věci neúspěšný žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení a žalovanému v souvislosti s tímto řízením žádné náklady řízení nad rámec jeho běžné administrativní činnosti nevznikly.

Poučení:

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.

Brno 23. března 2022

JUDr. Jaroslava Skoumalová v. r.
předsedkyně senátu