



ČESKÁ REPUBLIKA
ROZSUDEK
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Hradci Králové - pobočka v Pardubicích rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jana Dvořáka a soudců Mgr. Ondřeje Bartoše a Mgr. et Mgr. Jaroslava Vávry ve věci

žalobce: **EVEREST servis s. r. o.**, IČ 27631257
sídlem Běchovická 555, 250 92 Šestajovice
zastoupen JUDr. Zdeňkem Koschinem, advokátem se sídlem
Štefánikova 48, 150 00 Praha 5 – Smíchov

proti
žalovanému **Odvolací finanční ředitelství**
se sídlem Masarykova 427/31, 602 00 Brno

o žalobě proti rozhodnutí žalovaného ze dne 12. 1. 2022, č. j. 4/22/5200-11434-707700

takto:

- I. Žaloba se zamítá.
- II. Žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I.

Vymezení věci

1. Žalobce se domáhal přezkumu shora uvedeného rozhodnutí žalovaného, kterým rozhodl o odvolání žalobce proti rozhodnutí Finančního úřadu pro Pardubický kraj (dále jen „správce daně“) ze dne 29. 4. 2021, č. j. 865961/21/2809-60562-609565. Tímto rozhodnutím

Shodu s prvopisem potvrzuje Mgr. L. M.

bylo podle § 106 odst. 1 písm. b) zákona č. 280/2009, daňového řádu (dále jen „d. ř.“) zastaveno řízení zahájené dne 21. 4. 2021 podáním návrhu na povolení obnovy řízení o daňové kontrole č. j. 791289/21. Napadeným rozhodnutím žalovaný zamítl odvolání žalobce a rozhodnutí správce daně potvrdil.

II.

Shrnutí žalobní argumentace

2. Žalobkyně se domáhala vyslovení nicotnosti napadeného rozhodnutí. Z původně podané žaloby nebylo zcela zřejmé, zda se žalobkyně domáhá vyslovení nicotnosti nebo ochrany před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu. Žalobkyně totiž žalobu uvedla tím, že se domáhá vyslovení nezákonnosti zásahu žalovaných (jako druhého žalovaného označila žalobkyně správce daně), s odkazem na § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s.“). Následně rozvinutá žalobní argumentace včetně navrhaného petitu směřovala k vyslovení nicotnosti shora specifikovaného rozhodnutí žalovaného. Krajský soud proto usnesením ze dne 31. 1. 2022, č. j. 52 Af 5/2022-17, vyzval žalobkyni, aby žalobní typ upřesnila. Žalobkyně v reakci na výzvu soudu uvedla, že se domáhá vyslovení nicotnosti rozhodnutí žalovaného a správce daně, a že se „z důvodů vlastní ochrany před nezákonným zásahem domáhá pouze určení jeho nezákonnosti“. Při jednání ve věci právní zástupce žalobkyně po opakovaném poučení soudu a na výslovný dotaz uvedl, že podanou žalobou se žalobkyně domáhá vyslovení nicotnosti napadeného rozhodnutí a nedomáhá se vyslovení nezákonnosti zásahu ani zákazu pokračování v něm.
3. Žalobní argumentaci vystavěla žalobkyně na tvrzení, že Finanční úřad pro Pardubický kraj není ve vztahu k žalobkyni místně příslušným správcem daně, neboť vykonává působnost na území vyššího územně samosprávného celku – Pardubického kraje. Ve vztahu k žalobkyni je místně příslušným správcem daně Finanční úřad pro Středočeský kraj, který svou působnost vykonává prostřednictvím Územního pracoviště pro Prahu – východ. V návaznosti na oznámení o ukončení daňové kontroly podle § 88a odst. 1 d. ř. učinila žalobkyně návrh, aby „formou obnovy řízení bylo řízení o daňové kontrole zastaveno“. Správce daně o tomto návrhu rozhodl tak, že řízení zastavil pro zjevnou právní nepřípustnost. Žalobkyně se proti tomuto rozhodnutí odvolala, žalovaný odvolání zamítl. Žalobkyně se domáhala vyslovení nicotnosti obou rozhodnutí z důvodu, že byla vydána místně nepřislušnými správci daně. Z obsahu žaloby lze dovodit také přesvědčení žalobkyně, že jí zvolený postup, tj. podání návrhu na obnovu daňové kontroly a její zastavení, byl právně přípustným postupem.

III.

Shrnutí vyjádření žalovaného

4. Žalovaný navrhoval zamítnutí žaloby. Ve vyjádření k žalobě uvedl, že nicotnost je v podstatě těžkou, kvalifikovanou formou nezákonnosti rozhodnutí; důvody nicotnosti vymezené v § 105 odst. 2 d. ř. znamenají rozpor rozhodnutí s právními předpisy a ochranu proti tvrzené nicotnosti tak z pohledu správního soudnictví představuje žaloba proti rozhodnutí správního orgánu podle § 65 s. ř. s. Žalovaný rekapituloval právní úpravu nicotnosti rozhodnutí a uvedl argumentaci, proč nejsou v projednávané věci dány jednotlivé zákonné důvody pro nicotnost. Uvedl, že správce daně nepochybil, pokud řízení o obnově daňové kontroly zastavil, jelikož daňová kontrola je kontrolním postupem, nikoli dílčím řízením, a postup jako takový nelze obnovit. Obnovit lze pouze řízení, skončené pravomocným rozhodnutím správce daně. Co je řízením, definuje § 134 d. ř. Daňovou kontrolu nelze obnovit postupem podle § 117 d. ř. Správce daně proto nepochybil, pokud vyhodnotil návrh na obnovu daňové kontroly jako zjevně právně nepřípustné podání. Žalovaný se vyslovil pro posuzování podané žaloby jako žaloby podle

§ 65 s. ř. s.; pokud by se žalobkyně domáhala ochrany před nezákonným zásahem, upozornil žalovaný na subjektivní lhůtu zakotvenou v § 84 odst. 1 s. ř. s.

IV.

Posouzení věci krajským soudem

5. Krajský soud věc projednal při veřejném jednání. Během něj žalobkyně k výzvě soudu upřesnila, že se domáhá vyslovení nicotnosti napadeného rozhodnutí, nikoli ochrany před nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu. Jinak strany setrvaly na svých dříve vyjádřených procesních stanoviscích.
6. Krajský soud v řízení podle části třetí, hlavy druhé, dílu prvního soudního řádu správního přezkoumal v mezích žalobních bodů (§ 75 odst. 2 s. ř. s.) žalobou napadené rozhodnutí, přičemž vycházel ze skutkového a právního stavu, který tu byl v době rozhodování správního orgánu (§ 75 odst. 1 s. ř. s.).
7. Žaloba není důvodná.
8. Krajský soud předně konstatuje, že rámec přezkumu v projednávané věci byl kromě žalobního bodu vymezen také povahou napadeného rozhodnutí, kterým bylo specifické dílčí rozhodnutí procesní povahy, konkrétně rozhodnutí o zastavení řízení o zjevně právně nepřipustném návrhu. Toto rozhodnutí bylo opřeno o § 106 odst. 1 písm. b) d. ř., podle něhož správce daně rozhodnutím řízení zastaví, jestliže jde o zjevně právně nepřipustné podání.
9. Zjevná právní nepřipustnost podání (žádosti, návrhu) je kategorií, podobně upravenou jak zákonem č. 500/2004 Sb., správní řád, pro správní řízení, tak daňovým řádem pro řízení daňové. Ze závěrů odborné literatury lze citovat: *„Zastavení řízení se nabízí všude tam, kde pokračování v řízení spojené s případným vydáním rozhodnutí by bylo neúčelné anebo právně či fakticky neuskutečnitelné. (...) Právně nepřipustné podání je takové, které zákon vůbec neumožňuje. Například podání odvolání tam, kde je odvolání ze zákona vyloučeno (v tomto případě však před zastavením řízení musí správce daně posoudit, zda podle obsahu se nejedná o stížnost či jiný procesně přípustný prostředek ochrany). Nepřipustnost přitom musí být zjevná. Není-li tomu tak, musí se správce daně podáním zabývat tak, aby byla podateli dána možnost se k rozhodování správce daně vyjádřit. Teprve poté může správce daně, v závislosti na tom, co říká zákon, meritorně rozhodnout či řízení zastavit.“* (Lichnovský, O. – Ondříšek, R. – Nováková, P. – Kostolanská, E. – Rozehnal, T. *Daňový řád. Komentář. 4. vydání.* Praha : C. H. Beck, 2021) Relevantní je i následující: *„Dalším důvodem zastavení řízení je nepřipustnost podání. Zákon buď přímo sám výslovně určitá podání jako nepřipustná označuje (např. § 141 odst. 6), nebo lze nepřipustnost chápat v širším pojetí, a to jako každé podání, jehož vyřízení nemá oporu v zákoně, resp. jemuž nelze vyhovět, neboť zákon takovou možnost nepředvídá (...). Zastavovat řízení ve smyslu § 106 je možné pouze za podmínek zde uvedených a pokud procesní situace, kterou zákon řeší zastavením řízení, skutečně nastala. Pro nepřipustnost podání dle § 106 odst. 1 písm. b) lze zastavit řízení pouze tehdy, pokud zákon toto podání výslovně za nepřipustné označuje nebo zjevně nepřipustným je (viz nemožnost právní).“* (Matyášová, L. – Grossová, M. E. *Daňový řád s komentářem. 1. vydání.* Praha 2011) Lze tedy dovést, že zjevná právní nepřipustnost podání je dána tehdy, je-li na první pohled zřejmé, že návrhu v něm obsaženému nelze vyhovět, přičemž tato nepřipustnost musí být patrna již ze samotné žádosti, nikoliv teprve z výsledků dalšího dokazování či zjišťování (srov. přiměřeně rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 7. 5. 2008, č. j. 2 As 74/2007-55).

10. Předmětným podáním se žalobkyně domáhala obnovení daňové kontroly a jejího následného zastavení. Správce daně a ve shodě s ním i žalovaný vycházeli z ustanovení § 117 odst. 1 d. ř., podle něhož řízení ukončené pravomocným rozhodnutím správce daně obnoví na návrh příjemce rozhodnutí, nebo z moci úřední, a to z důvodu tam vyjmenovaných. Z dikce citovaného ustanovení vyplývá, že obnovit lze *řízení ukončené pravomocným rozhodnutím*. Domáhala-li se proto žalobkyně obnovy daňové kontroly, která – jak přílehavě uvedl žalovaný – není samostatným řízením, ale pouze dílčím postupem při správě daně, vyhodnotili správce daně a žalovaný podání žalobkyně jako podání zjevně právně nepřipustné. Krajský soud konstatuje, že shora uvedené posouzení věci žalovaným i správcem daně je správné, a pro stručnost odkazuje na odůvodnění napadeného rozhodnutí i odůvodnění rozhodnutí správce daně. Není totiž smyslem soudního přezkumu znovu podrobně opakovat tutéž argumentaci, proto se soud může v případě shody mezi názorem soudu a odůvodněním žalobou napadeného rozhodnutí odkazovat na toto odůvodnění (srov. např. odůvodnění rozsudku NSS ze dne 27. 7. 2007, č. j. 8 Afs 85/2005-130 publikovaný pod číslem 10350/2007 Sb. NSS, či rozsudky rozšířeného soudu ze dne 2. 7. 2007, č. j. 4 As 11/2006-86 a ze dne 29. 5. 2013, č. j. 2 Afs 37/2012-47, všechny dostupné na www.nssoud.cz; obdobně srov. také nález ústavního soudu ze dne 10. 11. 2020, sp. zn. III. ÚS 1889/20).
11. Pokud se žalobkyně domáhala nicotnosti napadeného rozhodnutí z důvodu místní nepřislušnosti správce daně, pak tato námitka není důvodná. Nicotnost je kvalifikovanou formou nezákonnosti rozhodnutí; je spojena s nejtěžšími vadami rozhodnutí. Opět lze odkázat na závěry odborné literatury: *„Nicotný (nulitní) je správní akt, který trpí natolik intenzivními vadami, že jej vůbec za rozhodnutí ani považovat nelze. Takovými vadami jsou například absolutní nedostatek pravomoci, absolutní nepřislušnost rozhodujícího správního orgánu, zásadní nedostatky projevu vůle vykonavatele veřejné správy (absolutní nedostatek formy, neurčitost, nesmyslnost), požadavek plnění, které je trestné nebo absolutně nemožné, uložení povinnosti nebo založení práva něčemu, co v právním smyslu vůbec neexistuje, či nedostatek právního podkladu k vydání rozhodnutí.“* (Lichnovský, O. et al., op. cit.). Daňový řád upravuje důvody nicotnosti rozhodnutí v ustanovení § 105 odst. 2; takto je nicotným rozhodnutí, pokud správce daně nebyl k jeho vydání vůbec věcně (sic!) příslušný, pokud trpí vadami, jež je činí zjevně vnitřně rozporným nebo právně či fakticky neuskutečnitelným nebo je vydáno na základě jiného nicotného rozhodnutí vydaného správcem daně. Jak je zřejmé, daňový řád spojuje nicotnost rozhodnutí pouze s nedostatkem příslušnosti věcné; ten ovšem žalobkyně nenamítala. Naproti tomu žalobkyní namítaný nedostatek příslušnosti místní zákonným důvodem nicotnosti není. Námitka nicotnosti tak nemohla být úspěšně vznesena. Kromě toho nedostatek místní příslušnosti správce daně k vydání napadeného rozhodnutí dán nebyl, neboť, jak stanoví § 118 d. ř., návrh na povolení obnovy řízení se podává u správce daně, který ve věci rozhodl v prvním stupni; za toho je třeba v projednávané věci považovat Finanční úřad pro Pardubický kraj, protože žalobkyně podala návrh na obnovu daňové kontroly, prováděné právě tímto správcem daně. Tento správce daně také učinil poslední úkon – oznámení o ukončení daňové kontroly, proti němuž žalobkyně návrhem na obnovu řízení brojila. Bez ohledu na místní příslušnost správce daně k provádění samotné daňové kontroly tak Finanční úřad pro Pardubický kraj byl místně příslušným k vydání rozhodnutí o zastavení řízení o zjevně právně nepřipustném podání, jímž se žalobkyně domáhala obnovení daňové

kontroly, a jeho rozhodnutí tak nemohlo být z žalobkyní tvrzeného důvodu nedostatku místní příslušnosti shledáno ani nicotným, ani nezákonným.

12. Krajský soud doplňuje, že rozsah přezkumu rozhodnutí o zastavení řízení pro zjevnou právní nepřípustnost žádosti je omezen právě na splnění podmínek pro zastavení řízení; krajský soud se tak nemohl zabývat námitkami žalobkyně směřujícími do místní příslušnosti k provádění samotné daňové kontroly, ani námitkami týkajícími se běhu lhůt či prekluze; tyto námitky byly vzneseny předčasně, neboť lze uplatňovat až v žalobě proti konečnému rozhodnutí o doměření daně.

V.

Závěr a náklady řízení

13. Krajský soud z výše uvedených důvodů shledal, že námitky uplatněné žalobcem jsou nedůvodné. Jelikož v řízení nevyšly najevo ani žádné vady, k nimž musí přihlížet z úřední povinnosti, zamítl žalobu dle § 78 odst. 7 s. ř. s.
14. Výrok o nákladech řízení se opírá o ustanovení § 60 odst. 1 s. ř. s. Žalobce nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť ve věci neměl úspěch; žalovanému správnímu orgánu, kterému by jinak jakožto úspěšnému účastníku řízení právo na náhradu nákladů řízení příslušelo, náklady řízení nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou (více) vyhotoveních u Nejvyššího správního soudu, se sídlem Moravské náměstí 6, Brno. O kasační stížnosti rozhoduje Nejvyšší správní soud.

Lhůta pro podání kasační stížnosti končí uplynutím dne, který se svým označením shoduje se dnem, který určil počátek lhůty (den doručení rozhodnutí). Případně-li poslední den lhůty na sobotu, neděli nebo svátek, je posledním dnem lhůty nejbližší následující pracovní den. Zmeškání lhůty k podání kasační stížnosti nelze prominout.

Kasační stížnost lze podat pouze z důvodů uvedených v § 103 odst. 1 s. ř. s. a kromě obecných náležitostí podání musí obsahovat označení rozhodnutí, proti němuž směřuje, v jakém rozsahu a z jakých důvodů jej stěžovatel napadá, a údaj o tom, kdy mu bylo rozhodnutí doručeno.

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.

Soudní poplatek za kasační stížnost vybírá Nejvyšší správní soud. Variabilní symbol pro zaplacení soudního poplatku na účet Nejvyššího správního soudu lze získat na jeho internetových stránkách: www.nssoud.cz.

Pardubice 18. května 2022

JUDr. Jan Dvořák v. r.
předseda senátu