



ČESKÁ REPUBLIKA  
ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Ostravě rozhodl v senátě složeném z předsedy senátu Mgr. Jiřího Gottwalda a soudců JUDr. Zory Šmolkové a JUDr. Daniela Spratka, Ph.D. ve věci

žalobkyně: **CZ BASTAV s. r. o.**  
sídlem Karola Šliwky 27/4, Fryštát, 733 01 Karviná,  
zastoupen JUDr. Mgr. Petrou Novákovou, Ph. D., advokátkou,  
sídlem Chodská 1366/9, 120 00 Praha 2,

proti  
žalovanému: **Finanční úřad pro Moravskoslezský kraj**  
sídlem Na Jízdárně 3162/3, 709 00 Ostrava,

o určení nezákonnosti zásahu,

takto:

- I. V řízení se pokračuje.
- II. Evidování nedoplatku ve výši 3 810 658 Kč na osobním daňovém účtu CZ BASTAV s. r. o. pro daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj ke dni 6. 10. 2021 **bylo** nezákonným zásahem.
- III. **Odmítá se** žaloba na určení, že vydání vyrozumění o výši nedoplatku ze dne 6. 10. 2021, č. j. 3671168/21/3202-80546-801542, Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj bylo nezákonným zásahem.

- IV. **Odmítá se** žaloba na určení, že vydání rozhodnutí o námitce ze dne 16. 11. 2021, č. j. 3965032/21/3202-80546-806069, Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj bylo nezákonným zásahem.
- V. Žádný z účastníků řízení **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

#### Odůvodnění:

- Žalobkyně vede s žalovaným spor ohledně evidence nedoplatku na jejím osobním daňovém účtu pro daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti. V této věci podala dne 23. 1. 2022 žalobu dle § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), v níž se domáhá určení, že:
  - vydání vyrozumění o výši nedoplatku ze dne 6. 10. 2021, č. j. 3671168/21/3202-80546-801542, Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj bylo nezákonným zásahem,
  - vydání rozhodnutí o námitce ze dne 16. 11. 2021, č. j. 3965032/21/3202-80546-806069, Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj bylo nezákonným zásahem,
  - evidování nedoplatku ve výši 3.810.658 Kč na osobním daňovém účtu žalobkyně pro daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti Finančním úřadem pro Moravskoslezský kraj ke dni 6. 10. 2021 bylo nezákonným zásahem.
- Žalobkyně v žalobě uvedla, že dne 6. 10. 2021 jí bylo doručeno vyrozumění o výši nedoplatku na dani z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ve výši 3 810 658 Kč, byla vyzvána k úhradě nedoplatku a současně ji žalovaný upozornil na jeho exekuční vymáhání v případě neuhrazení. Proti vyrozumění podala žalobkyně námitku, ve které poukázala na to, že nedoplatek vznikl zřejmě v souvislosti s dodatečným platebním výměrem ze dne 13. 8. 2021, proti kterému podala odvolání, čímž došlo k posunutí splatnosti daně a vyrozumění je proto předčasné; namítala rovněž absenci srozumitelného odůvodnění výše nedoplatku. Žalovaný však námitku neshledal důvodnou, neboť odvolání bylo podáno opožděně a z vyrozumění nemusí být patrné, z jakého důvodu nedoplatek vznikl. Vzhledem k tomu, že vyrozumění se vztahuje k dosud nesplatnému nedoplatku, je podle žalobkyně jak vyrozumění, tak i rozhodnutí o námitce nezákonným zásahem. Vyrozumění mělo být podle ní odůvodněno, aby byl zřejmý důvod nedoplatku, a žalovaný je povinen skutečnosti, na základě kterých nedoplatek vznikl, tvrdit a prokázat. Postup žalovaného je nezákonný i z tohoto důvodu.
- Žalobkyně dále uvedla, že účinky nezákonného zásahu stále trvají. Žalobkyně sice z důvodu opatrnosti údajný nedoplatek uhradila, úhrada však není vedena jako přeplatek, ale byla použita na úhradu údajného nedoplatku. Předepsání daně na její osobní daňový účet ve větším rozsahu, než v jakém to dovoluje zákon, se negativně dotýká její právní sféry.

4. Žalovaný navrhl vyhovět žalobě. Uvedl, že k 5. 10. 2021 evidoval na osobním daňovém účtu daně z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti žalobkyně nedoplatek ve výši 3 810 658 Kč, vycházející z uplynutí náhradní lhůty splatnosti dodatečného daňového výměru ze dne 13. 8. 2021 na daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti za zdaňovací období roku 2016. Vyhodnotil totiž odvolání proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru jako opožděně podané. Následně však dospěl k závěru, že odvolání bylo podáno včas, což konstatoval v rozhodnutí ze 4. 2. 2022 o odvolání proti rozhodnutí o zamítnutí odvolání podle § 113 odst. 1 písm. c) zákona č. 280/2002 Sb., daňového řádu (dále jen „daňový řád“), pro opožděnost; tímto rozhodnutím odvolání v plném rozsahu vyhověl a předchozí zamítavé rozhodnutí zrušil. Protože proti dodatečnému platebnímu výměru běží odvolací řízení, korigoval žalovaný evidenci daní, v níž již není evidován nedoplatek založený uplynutím náhradní lhůty splatnosti a vůči žalobkyni toto dal najevo v rozhodnutí z 18. 2. 2022 o námitce z 19. 11. 2021; současně informoval žalobkyni o zpětném převodu prostředků, převedených na základě vyrozumění, v důsledku čehož vznikl na osobním daňovém účtu žalobkyně přeplatek ve výši 4 677 885 Kč.
5. Nejvyšší správní soud se ve věci sp. zn. 5 Afs 1/2021 zabýval otázkou, která se bezprostředně týká nynějšího sporu, a řízení bylo z tohoto důvodu přerušeno usnesením z 27. 1. 2022, č. j. 25 A 25/2022-5. Nejvyšší správní soud rozhodl dne 18. 3. 2022 rozsudkem č. j. 25 Afs 1/2021-25, čímž odpadla překážka, pro kterou bylo řízení přerušeno, a krajský soud proto rozhodl o pokračování v řízení podle § 48 odst. 3 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“) (výrok I.).
6. Krajský soud ve věci rozhodl bez jednání v souladu s ustanovením § 51 odst. 1 s. ř. s., neboť s tímto postupem oba účastníci souhlasili.
7. Podle § 82 zákona č. 150/2002 Sb., soudního řádu správního (dále jen „s. ř. s.“), *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, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.*
8. Podle § 85 s. ř. s., *žaloba je nepřijatelná, lze-li se ochrany nebo nápravy domáhat jinými právními prostředky; to neplatí v případě, domáhá-li se žalobkyně pouze určení, že zásah byl nezákonný.*
9. Judikatura správních soudů vytvořila algoritmus, podle kterého je nutno při posouzení zásahové žaloby postupovat (vč. otázky, kdy je namíste tuto odmítnout a kdy zamítnout), vycházející z rozsudku rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2017, č. j. 7 As 155/2015 - 160 (EUROVIA), který sice byl zrušen nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18, neboť Ústavní soud nesouhlasil s tím, jak v uvedeném rozhodnutí rozšířený senát posoudil běh lhůt k podání žaloby v případě neukončeného trvajících zásahu, ovšem v navazujícím nálezu ze dne 14. 8. 2019, sp. zn. II. ÚS 2398/18 se k samotné metodologii postupu při posuzování přípustnosti a důvodnosti zásahové žaloby přihlásil; tato je používána i v následujících rozhodnutích správních soudů

včetně Nejvyššího správního soudu (viz např. rozsudek ze dne 12. 7. 2018, č. j. 2 As 93/2016 – 138 nebo ze dne 21. 3. 2019, č. j. 10 Afs 190/2017 – 36). Algoritmus se skládá z těchto kroků. 1. krok: soud si musí ozřejmit, jaké jednání veřejné správy žalobkyně označuje za nezákonný zásah, zda, kdy a za jakých okolností se takto specifikované jednání vskutku odehrálo, případně zda, kdy a za jakých okolností se udály další skutečnosti rozhodné pro posouzení včasnosti žaloby, a zda může vzhledem ke své povaze, povaze jeho původce či jiným okolnostem zjevně a nepochybně být „zásahem“ ve smyslu legislativní zkratky v § 82 s. ř. s.; nemůže – li zjevně a nepochybně být zásahem, soud žalobu odmítne podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s.; 2. krok: soud zkoumá přípustnost dle § 85 s. ř. s., části věty před středníkem. Zjistí-li soud, že žalobkyně měl jiné právní prostředky k ochraně nebo nápravě k dispozici, avšak nevyužil jich, musí být žaloba odmítnuta podle § 46 odst. 1 písm. d) ve spojení s § 85 s. ř. s.; 3. krok: soud zkoumá včasnost žaloby podle lhůty uvedené v § 84 odst. 1 s. ř. s.; a 4. krok: soud zkoumá její důvodnost ve smyslu shora citovaného ustanovení § 82 s. ř. s.

10. Kritéria pro určení toho, zda určitý úkon je nezákonným zásahem, vyplývají přímo z § 82 s. ř. s. a jsou jimi: žalobkyně musí být přímo (1. podmínka) zkrácen na svých právech (2. podmínka) nezákonným (3. podmínka) zásahem správního orgánu v širším smyslu, který není rozhodnutím (4. podmínka) a byl zaměřen přímo proti němu, nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasaženo (5. podmínka). Není – li splněna byť jediná z uvedených podmínek, nelze ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. poskytnout (viz např. rozsudek Nejvyššího správního soudu č. j. 2 Aps 1/2005 – 65 ze 17. 3. 2005).
11. V nyní posuzované věci je jednání, ve kterém je spatřován nezákonný zásah, žalobkyní jednoznačně určeno, jak je uvedeno v odstavci jedna až tři tohoto rozsudku; je jím vydání vyrozumění o výši nedoplatku ze dne 6. 10. 2021, vydání rozhodnutí o námitce ze dne 16. 11. 2021 a evidování nedoplatku ve výši 3.810.658 Kč na osobním daňovém účtu žalobkyně na dani z příjmů.
12. Krajský soud se v souladu se shora uvedeným algoritmem nejprve zabýval tím, zde označené jednání žalovaného není jednáním, které by zjevně a nepochybně nebylo zásahem.
13. Daňový řád, upravuje námitku v § 159 takto: (1) *Proti úkonu správce daně při placení daní, nejde-li o rozhodnutí, u kterého zákon připouští podání odvolání, může osoba zúčastněná na správě daní uplatnit námitku ve lhůtě 30 dnů ode dne, kdy se o úkonu dozvěděla. (...)* (5) *V případě, kdy námitka směřuje proti rozhodnutí správce daně, je řádným opravným prostředkem proti tomuto rozhodnutí. Řádným opravným prostředkem námitka není ve vztahu k ustanovení vylučujícímu uplatnění řádného opravného prostředku.*
14. Povaha rozhodnutí o námitce podle § 159 daňového řádu je tedy odvislá od povahy úkonu či aktu správce daně, proti němuž námitka směřuje (viz usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 19. 2. 2019, č. j. 1 Afs 271/2016-53, též např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2021, č. j. 2 Afs 87/2019-26). Žalobkyně podala námitku proti vyrozumění o výši nedoplatku, jehož vydání je upraveno v § 153 odst. 3 daňového řádu takto: *správce daně může daňový subjekt vhodným způsobem vyrozumět o výši jeho nedoplatků a upozornit jej na následky spojené s jejich neuhrazením. Správce daně tak učiní*

vždy, jedná-li se o nedoplatek, který má být poprvé vymáhán; to neplatí, byl-li daňový subjekt o nedoplatku již dříve vyrozuměn, brozí-li nebezpečí z prodlení nebo by vyrozumění bylo zjevně neúčelné. Jak vyplývá již z jazykového výkladu tohoto ustanovení, se kterým souzní i konstantní judikatura správních soudů (viz např. shora již citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2022, č. j. 5 Afs 1/2021-25), vyrozumění o výši nedoplatku je pouze informací o stavu na osobním daňovém účtu daňového subjektu, jehož vydání jako takové nemůže zasáhnout do práv daňového subjektu, neboť má pouze tento informační charakter; „podpůrná“ role vyrozumění, které pouze vyrozumívá a nic více, je nepřímou podtržena i tím, že jeho užití závisí na uvážení správce daně, s výjimkou prvně vymáhaného nedoplatku. Totéž nutně platí o vydání námitky proti vyrozumění. I nevyhovění námitce totiž nic nemění na tom, že jde pořád jen o informaci o existenci a výši nedoplatku, přičemž do práv daňového subjektu zasáhnout může až tato faktická evidence daní, nikoliv vydání rozhodnutí o námitce. To platí i v nyní posuzované věci a rovněž z pohledu, který uváděla žalobkyně, tedy nevyhovění námitce co do odůvodnění vyrozumění. Povaha jednání, ve kterém žalobkyně spatřuje nezákonný zásah, tak zjevně a nepochybně nemůže být zásahem ve smyslu § 82 s. ř. s., a krajský soud proto žalobu, jíž se žalobkyně domáhá určení, že vyrozumění o výši nedoplatku a rozhodnutí o námitce bylo nezákonným zásahem, odmítl podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. (výroky III. a IV.)

15. Vzhledem k tomu, že se žalobkyně domáhá pouze určení nezákonnosti uvedeného jednání, ve kterém spatřuje nezákonný zásah žalovaného, dopadá na ni věta druhá ustanovení § 85 s. ř. s. a vyčerpání jiných prostředků ochrany tak není podmínkou přípustnosti žaloby.
16. Podle § 84 odst. 1 s. ř. s., *žaloba musí být podána do dvou měsíců ode dne, kdy se žalobce dozvěděl o nezákonném zásahu. Nejpozději lze žalobu podat do dvou let od okamžiku, kdy k němu došlo.*
17. Pro posouzení včasnosti žaloby je stěžejní, zda posuzovaný zásah je trvající nebo jednorázový, neboť počátek lhůty pro podání žaloby je určen v obou případech jinak; u jednorázového zásahu okamžikem, kdy k jednání došlo, tedy kdy se jednání projevilo v právní sféře dotčené osoby (pro běh objektivní lhůty) a kdy se o něm jeho dotčena osoba dozvěděla (pro běh lhůty subjektivní), u trvajícího zásahu pak počíná běžet v obou případech až jeho ukončení (viz nálezy Ústavního soudu sp. zn. II. ÚS 635/18, zejm. bod 35).
18. Žalobkyně požaduje určit jako nezákonný zásah evidenci nedoplatku na svém účtu, který ke dni podání žaloby stále evidován byl, což mezi účastníky řízení není sporné, když žalovaný podle vlastního vyjádření provedl „korekci daňového účtu žalobkyně“ až v době po 8. 2. 2022. Předměte této části žaloby tak byl trvající zásah, který neskončil do jejího podání, a žaloba proti evidenci nedoplatku na osobním daňovém účtu žalobkyně byla podána včas.
19. Krajský soud pro úplnost dodává, že ověřil, že rozhodnutí o námitce žalobkyně jí bylo doručeno 23. 11. 2021. Žaloba tak byla podána včas ve lhůtě 2 měsíců ode dne, kdy se žalobkyně dozvěděla o jednání, ve kterém spatřuje nezákonný zásah.

20. Krajský soud dále ověřil, že vyrozumění o výši nedoplatku bylo žalobkyni doručeno dne 8. 10. 2021; dne 27. 10. 2021 proti němu podala námitku. Námitka podle § 159 odst. 1 daňového řádu není opravným prostředkem, který by byla žalobkyně povinna využít před podáním žaloby, a nemá vliv na běh subjektivní lhůty pro její podání (viz rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 18. 3. 2022, č. j. 5 Afs 1/2021 – 25 a v něm citovaná judikatura, zejména rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 5. 12. 2017, č. j. 1 Afs 58/2017-42). Vzhledem k tomu, že žalobkyně se o vyrozumění o výši nedoplatku dozvěděla nejpozději dne 8. 10. 2021, byla žaloba na ochranu proti jeho vydání podána po uplynutí lhůty dvou měsíců a tedy opožděně, což vede k jejímu odmítnutí i podle 46 odst. 1 písm. b) s. ř. s.
21. Krajský soud se následně zabýval důvodností žaloby v části, ve které nebyla odmítnuta, tedy na určení, že evidování nedoplatku ve výši 3.810.658 Kč na osobním daňovém účtu žalobkyně pro daň z příjmů fyzických osob ze závislé činnosti ke dni 6. 10. 2021 bylo nezákonným zásahem
22. Jak bylo uvedeno výše, ochranu podle § 82 a násl. s. ř. s. nelze poskytnout, není – li splněna kterákoliv podmínka pro určení, zda určité jednání je nezákonným zásahem. Krajský soud se zabýval zejména zákonností posuzovaného jednání, tedy splněním podmínky č. 3., ke které se vztahují všechny žalobní námitky.
23. Podle § 153 odst. 1 daňového řádu, *nedoplatek je částka daně, která není uhrazena a uplynul již dne splatnosti této daně.*
24. Mezi účastníky není sporné, že posuzovaný nedoplatek byl žalovaným evidován na základě dodatečného platebního výměru z 13. 8. 2021, o němž měl žalovaný za to, že náhradní lhůta splatnosti jím stanovená již uplynula. Následně však žalovaný dospěl k závěru, že odvolání žalobkyně proti tomuto dodatečnému platebnímu výměru bylo podáno včas a běží odvolací řízení. Náhradní lhůta splatnosti tedy podle § 139 odst. 3 daňového řádu nezačala běžet, když v důsledku podání odvolání proti dodatečnému platebnímu výměru tento nenabyl právní moci. Doměřená částka daně proto nebyl nedoplatkem, když její den splatnosti dosud neuplynul. Evidování předmětného nedoplatku proto bylo nezákonné.
25. Krajský soud konstatuje, že v důsledku nezákonné evidence předmětného nedoplatku na osobním daňovém účtu žalobkyně byla žalobkyně přímo zasažena ve svých právech, neboť uhradila údajný nedoplatek a tato úhrada nebyla evidována jako přeplatek, ale postupem podle § 152 odst. 1 daňového řádu byla provedena na úhradu tohoto nesprávně evidovaného nedoplatku. Bylo tak naplněno všech pět podmínek vyplývajících z § 82 s. ř. s. nutných k tomu, aby jednání žalovaného, spočívající v evidování předmětného nedoplatku, bylo nezákonným zásahem, a soud proto žalobě v této části vyhověl, jak je uvedeno ve výroku II. tohoto rozsudku.
26. Žalobkyně v žalobě požadovala určení tří nezákonných zásahů. Ohledně dvou byla žaloba odmítnuta, v této části byla žalobkyně procesně neúspěšná. V řízení byl proto částečně procesně úspěšný žalovaný, kterému v souladu s ustanovením § 60 odst. 1 s. ř. s. vzniklo právo na náhradu nákladů řízení; procesně neúspěšné žalobkyni právo na náhradu

nákladů řízení nevzniklo. Vzhledem k tomu, že podle obsahu spisu žalovanému žádné důvodné náklady řízení nevznikly, soud rozhodl tak, že žádnému z účastníků náhradu nákladů řízení nepřiznal.

### Poučení:

Proti výroku I. tohoto rozsudku **nejsou** opravné prostředky přípustné.

Proti výroku II., III., IV. a V. tohoto rozsudku **lze** podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů od jeho doručení k Nejvyššímu správnímu soudu.

Ostrava 11. srpna 2022

Mgr. Jiří Gottwald  
předseda senátu