



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK  
JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy JUDr. Jakuba Camrdy a soudců JUDr. Viktora Kučery a JUDr. Lukáše Hloucha v právní věci žalobců: **a) Ing. T. P., CSc., b) SAFICHEM GROUP AG**, se sídlem Tödistrasse 16, Zürich, Švýcarská konfederace, oba zastoupeni JUDr. Michaelem Bartončíkem, Ph.D., advokátem se sídlem Koliště 259/55, Brno, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobců proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 22. 9. 2021, č. j. 31 A 102/2021-113,

**t a k t o :**

- I. Kasační stížnost **se zamítá**.
- II. Žalovanému **se** náhrada nákladů řízení o kasační stížnosti **nepřiznává**.

**Odůvodnění:**

I.

**Vymezení věci**

[1] Žalobci žalobou podanou ke Krajskému soudu v Brně brojili proti nezákonnému zásahu žalovaného, který spatřují v jeho postupu v daňovém řízení vedeném s daňovým subjektem SAFINA, a.s. (dříve „LBY Czech, s.r.o.“, IČO 032 14 257, dále jen „daňový subjekt“). Konkrétně žalobci považují za nezákonný zásah dvě jednání žalovaného: 1) použití úředního záznamu Policie České republiky o podaném vysvětlení žalobce a) jako důkazu nahrazujícího v daňovém řízení svědeckou výpověď žalobce a) a 2) postup žalovaného „*spočítávající ve skutkových a právních hodnotících soudech o tvrzeném nároku společnosti SAFINA/LBY*“ vůči žalobci b). Oba zásahy žalobci dovozovali z písemnosti žalovaného ze dne 23. 7. 2020, č. j. 26807/20/5300-22442-712600, nadepsané „*Seznámení se*

*zjištěnými skutečnostmi a výzva k vyjádření se v rámci odvolacího řízení“ (dále jen „seznamení se zjištěnými skutečnostmi“), která byla adresována daňovému subjektu.*

[2] Krajský soud žalobu shora uvedeným usnesením dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. odmítl, neboť dospěl k závěru, že postup žalovaného, který žalobci označují za nezákonný, vůbec nemůže být vzhledem ke své povaze „zásahem“ ve smyslu § 82 s. ř. s. Krajský soud s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 31. 7. 2006, č. j. 8 Aps 2/2006-95, a usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, publ. pod č. 3566/2017 Sb. NSS (všechna zde zmiňovaná rozhodnutí Nejvyššího správního soudu jsou dostupná též na [www.nssoud.cz](http://www.nssoud.cz)), konstatoval, že jednotlivé procesní úkony správního orgánu, které směřují k vydání rozhodnutí a samy o sobě nepředstavují zásah do práv účastníka řízení, nezákonným zásahem nejsou ani být nemohou. Krajský soud připustil, že proti některým úkonům správce daně prováděným v rámci daňového řízení lze brojit zásahovou žalobou, musí se však jednat o konkrétní exces ze zákonných mezí, při kterém bylo zasahováno do soukromé sféry daňového subjektu. Dále krajský soud s odkazem na rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2020, č. j. 10 Afs 304/2019-39, publ. pod č. 3974/2020 Sb. NSS, uvedl, že zákonnost kontrolních zjištění je otázkou, kterou lze přezkoumat výlučně v rámci žaloby směřující proti konečnému rozhodnutí. Dle krajského soudu žalobci směřují podanou žalobou fakticky právě proti kontrolním zjištěním žalovaného, přičemž nezákonnost postupu žalovaného spatřují jednak v tom, že žalovaný v rámci seznamení se zjištěnými skutečnostmi použil úřední záznam o podaném vysvětlení žalobce a), jednak v tom, že žalovaný podle nich nepřipustně a nesprávně hodnotil povinnosti žalobce b) vyplývající ze smlouvy uzavřené mezi žalobcem b) a daňovým subjektem. Hodnocení důkazů však bude obsahem konečného rozhodnutí žalovaného, žaloba proti tomuto rozhodnutí tedy bude výlučným nástrojem pro dosažení soudního přezkumu zákonnosti postupu správce daně.

[3] Krajský soud rovněž dodal, že vedle výše uvedených důvodů je v posuzovaném případě dán rovněž důvod pro odmítnutí žaloby dle § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s., neboť daňové řízení, v němž žalovaný učinil kroky označované žalobci jako nezákonný zásah, se žalobců přímo netýká, jedná se o řízení o odvolání daňového subjektu, jehož účastníkem je pouze daňový subjekt, nikoliv žalobci. Žalovaný v tomto řízení rozhoduje pouze o právech a povinnostech daňového subjektu a případný výklad určitých právních jednání není závazný pro jiné subjekty. Ani hodnocení výpovědi žalobce a), respektive jeho podání vysvětlení, se nijak přímo nepromítá do právní sféry žádného ze žalobců. I kdyby tedy bylo jednání žalovaného nezákonné, nemohlo by z povahy věci přímo zasahovat do práv žalobců, a žalobci jsou tak osobami zjevně neoprávněnými podat žalobu proti tomuto postupu.

## II.

### Kasační stížnost žalobců a vyjádření žalovaného

[4] Proti uvedenému usnesení krajského soudu podali žalobci (stěžovatelé) kasační stížnost, v níž namítají, že závěry, které krajský soud vedly k odmítnutí žaloby, nemají oporu v jejím obsahu. Konkrétně stěžovatelé namítají, že svou žalobou nesměřovali proti kontrolnímu zjištění žalovaného, resp. proti způsobu, jakým hodnotil důkazy v daňovém

pokračování

řízení, nýbrž proti nezákonnému použití úředního záznamu o podaném vysvětlení stěžovatele a) v rámci daňového řízení, kterým žalovaný účelově obešel zákaz výslechu stěžovatele a), a proti překročení pravomoci žalovaného, který v rozporu se zákonem zasahoval do výlučné pravomoci rozhodčího soudu založené platně sjednanou rozhodčí doložkou, čímž v rozporu s § 5 odst. 2 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád (dále jen „daňový řád“), překročil své zákonné zmocnění

[5] Stěžovatelé shrnuli uplatněnou žalobní argumentaci.

[6] Argumentace týkající se prvního z žalobou vymezených zásahů spočívala v tom, že stěžovatel a) podal v rámci trestního řízení vedeného Policií České republiky vysvětlení, o němž byl sepsán úřední záznam, který žalovaný použil jako důkaz v daňovém řízení, přičemž jej hodnotil, jako by šlo o výslech stěžovatele a). Tento postup stěžovatelé považují za nezákonný, neboť obchází zákaz provedení svědecké výpovědi daňového subjektu (resp. člena jeho statutárního orgánu) vyplývající z § 96 odst. 1 daňového řádu. V období, kterého se týká podané vysvětlení, byl totiž stěžovatel a) členem statutárního orgánu společnosti SAFINA, a. s. (IČO 451 47 868), jež ke dni 30. 9. 2015 zanikla sloučením se společností LBY Czech, s.r.o. (IČO 032 14 257), která od téhož dne užívá obchodní firmu „SAFINA, a. s.“. Dále stěžovatelé uvádějí, že stěžovatel a) již od 18. 11. 2014 není statutárním orgánem daňového subjektu a není tedy za něj oprávněn jednat. Pokud by tak přesto činil, mohla by mu vzniknout odpovědnost za škodu z nepřikázaného jednatelství. Žalovaný však dle stěžovatelů především nemůže záznam o podaném vysvětlení stěžovatele a) provést v daňovém řízení jako důkaz a hodnotit jej jako tvrzení daňového subjektu, neboť tím by fakticky namísto daňového subjektu rozhodoval o tom, jaká jsou jeho tvrzení, a formuloval je.

[7] V argumentaci týkající se druhého žalobou vymezeného zásahu stěžovatelé poukazovali na to, že žalovaný v bodech 14 až 19 seznámení se zjištěnými skutečnostmi hodnotil povinnosti stěžovatele b) vyplývající ze smlouvy o převodu akcií ze dne 30. 10. 2014, dovedl její porušení ze strany stěžovatele b) a presumoval údajné nároky svědčící dle jeho názoru daňovému subjektu vůči stěžovateli b). Stěžovatelé zdůraznili, že právní vztahy mezi daňovým subjektem a stěžovatelem b) nejsou zdanitelným plněním, kterého se týká dané daňové řízení, ani s ním nesouvisejí. Dále stěžovatelé uvedli, že žalovaný v seznámení se zjištěnými skutečnostmi analyzuje a hodnotí jednotlivá ustanovení zmiňované smlouvy a následně „pléduje své právní hodnocení“ tvrzené pohledávky daňového subjektu vůči stěžovateli b), která je však předmětem sporu v arbitrážním řízení u Londýnského soudu pro mezinárodní arbitráž (The London Court of International Arbitration; dále jen „LCIA“). Žalovaný tedy dle stěžovatelů nad rámec své pravomoci hodnotil právní nároky uplatněné daňovým subjektem vůči stěžovateli b) žalobou u LCIA. K takovému postupu žalovaný není ze zákona oprávněn a navíc tento postup odporuje závazkům České republiky vyplývajícím z Úmluvy o uznání a výkonu cizích rozhodčích nálezů ze dne 10. června 1958, kterou se Česká republika zavázala uznávat písemné dohody, jimiž se strany zavazují podrobit se pravomoci určitého rozhodčího soudu. Stěžovatel b) a daňový subjekt se zavázali podrobit veškeré spory vyplývající z výše uvedené smlouvy pravomoci LCIA, jejich vzájemný spor je tedy vyňat z pravomoci orgánů České republiky. Žalovaný tedy dle stěžovatelů výše uvedenými úvahami nezákonně zasáhl do výlučné pravomoci LCIA.

[8] Z rekapitulované žalobní argumentace tedy dle stěžovatelů vyplývá, že žaloba nesměřovala proti kontrolním zjištěním žalovaného, resp. proti jím provedenému hodnocení důkazů, jak konstatoval krajský soud, nýbrž proti nezákonnému zásahu, kterého se žalovaný dopustil tím, že 1) nezákonně použil podání vysvětlení stěžovatele a) jako důkaz v daňovém řízení a že 2) nezákonně a nad rámec svých pravomocí autoritativně hodnotil nároky, respektive práva a povinnosti ze smlouvy o převodu akcií ze dne 30. 10. 2014, byť toto bylo platně sjednanou rozhodčí doložkou vyňato z pravomocí orgánů České republiky. Žaloba tedy dle stěžovatelů zcela jasně směřuje vůči konkrétnímu nezákonnému postupu žalovaného, nikoliv vůči způsobu, jakým provádí hodnocení důkazů, či jeho skutkovým závěrům.

[9] Ani druhý krajským soudem shledaný důvod pro odmítnutí žaloby dle stěžovatelů neobstojí, neboť § 82 s. ř. s. nepodmiňuje aktivní legitimaci k podání zásahové žaloby procesním postavením žalobce v daňovém řízení, v němž k zásahu došlo. Aktivně legitimován je každý, kdo tvrdí, že byl nezákonným zásahem přímo zkrácen na svých právech.

[10] Žalovaný se ve svém vyjádření ke kasační stížnosti ztotožnil se závěry krajského soudu. Nad rámec již uvedeného pouze dodal, že použitím úředního záznamu o podání vysvětlení nemohla být práva stěžovatelů porušena, neboť podat vysvětlení v rámci trestního řízení je povinností uloženou orgány činnými v trestním řízení tomu, kdo vysvětlení podává. Žalobní argumentace skutečně směřovala vůči kontrolním zjištěním či hodnocení důkazů ze strany žalovaného v rámci odvolacího řízení, a to pokud jde právě o podané vysvětlení a nároky ze smlouvy o převodu akcií ze dne 30. 10. 2014. Právě to byla zjištění, vůči kterým stěžovatelé v zásahové žalobě brojili jako proti nezákonnému zásahu. V návaznosti na druhý důvod odmítnutí žaloby žalovaný zdůraznil, že daňové řízení vedené s daňovým subjektem se stěžovatelů vůbec netýká, neboť hodnocení důkazů provedené daňovými orgány není pro rozhodčí soudy závazné.

### III.

#### Posouzení Nejvyšším správním soudem

[11] Nejvyšší správní soud nejprve posoudil formální náležitosti kasační stížnosti a shledal, že kasační stížnost je podána včas, neboť byla podána ve lhůtě dvou týdnů od doručení napadeného usnesení (§ 106 odst. 2 s. ř. s.), je podána osobami oprávněnými, neboť stěžovatelé byli účastníky řízení, z něhož napadené usnesení vzešlo (§ 102 s. ř. s.), a jsou zastoupeni advokátem (§ 105 odst. 2 s. ř. s.).

[12] Nejvyšší správní soud následně přistoupil k přezkoumání napadeného rozhodnutí krajského soudu v mezích rozsahu kasační stížnosti a jejích důvodů, přičemž zkoumal, zda napadené rozhodnutí krajského soudu netrpí vadami, k nimž by musel přihlídnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.), a dospěl k závěru, že kasační stížnost není důvodná.

[13] Nejprve je nutné připomenout, že je-li kasační stížností napadeno usnesení krajského soudu o odmítnutí žaloby, může se Nejvyšší správní soud z povahy věci zabývat

pokračování

pouze kasačními důvody dle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s., tedy tvrzenou nezákonností rozhodnutí o odmítnutí návrhu (srov. např. rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004-98, publ. pod č. 625/2005 Sb. NSS). Nejvyššímu správnímu soudu tedy v takové situaci nepřísluší se jakkoliv vyslovovat k meritu věci, tedy k zákonnosti žalobou napadených postupů žalovaného.

[14] Základem uplatněných kasačních námitek je nesouhlas stěžovatelů s posouzením podstaty žalobní argumentace ze strany krajského soudu, resp. se závěrem krajského soudu, podle něhož postupy žalovaného, který stěžovatelé označili za nezákonné, vzhledem ke své povaze pojmově nemohly být zásahem správního orgánu ve smyslu § 82 s. ř. s., neboť jimi nemohlo být zasazeno do práv stěžovatelů.

[15] Dle § 82 s. ř. s. každý, kdo tvrdí, že byl přímo zkrácen na svých právech nezákonným zásahem, pokynem nebo donucením správního orgánu, který není rozhodnutím, a byl zaměřen přímo proti němu nebo v jeho důsledku bylo proti němu přímo zasazeno, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.

[16] Jak již bylo konstatováno, krajský soud opřel své rozhodnutí zejména o usnesení ze dne 16. 11. 2016, č. j. 1 Afs 183/2014-55, v němž rozšířený senát Nejvyššího správního soudu konstatoval, že kromě nezákonného zahájení či provádění daňové kontroly může zásahová žaloba směřovat rovněž proti konkrétním úkonům správce daně při jejím provádění, zejména proti konkrétním excesům ze zákonných mezí při zásazích do soukromé sféry daňového subjektu. Rozšířený senát však v souladu s prejudikaturou opětovně zdůraznil, že *„(p)omocí zásahové žaloby nicméně nelze docílit „předstižného“ posouzení zákonnosti takových jednotlivých procesních úkonů správce daně, které samy o sobě nemají povahu zásahu ve smyslu § 82 s. ř. s., ale jejichž zákonnost může mít význam při posuzování zákonnosti případného rozhodnutí, jímž by na základě zjištění z daňové kontroly byla stanovena daň“*. Předmětem řízení o zásahové žalobě daňového subjektu tak nemůže být výsledek daňové kontroly, tedy samotné kontrolní zjištění správce daně, ani „neinvazivní“ postupy správce daně při kontrole, nýbrž pouze takové jednání správce daně, které samo o sobě (bez ohledu na později stanovenou daň) zasahuje do právní sféry daňového subjektu. Naopak až v řízení o žalobě daňového subjektu podle § 65 a násl. s. ř. s. směřující proti konečným rozhodnutím daňových orgánů mají své místo takové námitky týkající se daňové kontroly, podle nichž nezákonné počínání správce daně v průběhu kontroly mělo vliv na zákonnost konečného rozhodnutí o stanovení daně. Na citované usnesení rozšířeného senátu Nejvyšší správní soud navázal např. v již rovněž zmiňovaném rozsudku ze dne 29. 1. 2020, č. j. 10 Afs 304/2019-39, v němž potvrdil, že zásahovou žalobou lze brojit i proti konkrétním „invazivním“ úkonům správce daně v rámci kontroly, jako jsou např. prohlídky v podnikatelských prostorách, místní šetření nebo zásahy do práva na informační sebeurčení daňového subjektu. Naopak procesní úkony správce daně, které „invazivní“ povahu nemají, mohou být předmětem přezkoumání správním soudem až v rámci řízení o žalobě daňového subjektu proti konečnému rozhodnutí o stanovení daně, a to právě z toho hlediska, zda neměly vliv na jeho zákonnost. Ačkoliv se uvedené závěry týkají postupů a úkonů, které daňové orgány činí v rámci daňové kontroly, lze je jistě vztáhnout rovněž na postupy a úkony odvolacího daňového orgánu.

[17] Nelze však přehlédnout, že se citovaná judikatura týká případů, kdy zásahovou žalobu podal samotný daňový subjekt, u něhož byla prováděna daňová kontrola. V nyní posuzovaném případě však byla žaloba podána třetími osobami odlišnými od daňového subjektu, s nímž bylo v tomto případě vedeno příslušné daňové (odvolací) řízení. Krajským soudem uváděná judikatura tedy není na posuzovanou věc přílehlavá, neboť si lze jistě představit řadu situací, kdy by postup daňových orgánů mohl zasahovat do práv jiných osob, které nejsou v konkrétní věci daňovým subjektem, o jehož daňovou povinnost se jedná (např. místní šetření prováděná u jiných osob než u daňového subjektu nebo zásahy do práva na informační sebeurčení takových osob). Je tedy třeba připustit, že takové osoby by proti „invazivnímu“ úkonu správce daně v daňové věci jiného daňového subjektu byly oprávněny podat zásahovou žalobu, pokud by v ní plausibilně tvrdily zkrácení na svých právech právě tímto úkonem. O jejich daňovou povinnost by přitom v takové věci již z principu jít nemohlo, takže žaloba proti konečnému rozhodnutí o stanovení daně jiného daňového subjektu by v takové věci vůbec nepřipadala v úvahu a třetí osoby by k ní samozřejmě ani nebyly oprávněny.

[18] Je tedy třeba dále posoudit, zda krajský soud i tak mohl žalobu odmítnout dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. s tím, že napadené postupy žalovaného pojmově vůbec nemohou být zásahem správního orgánu, a to nejen vůči daňovému subjektu, ale ani vůči stěžovatelům. Takový postup totiž umožnil rozsudek rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu ze dne 21. 11. 2017, č. j. 7 As 155/2015-160, publ. pod č. 3687/2018 Sb. NSS, který v bodě 63 uvádí: *„Pokud je zjevné a nepochybné, že jednání popsané v žalobě nemůže být vzhledem ke své povaze, povaze jeho původce či jiným okolnostem „zásahem“ ve smyslu legislativní zkratky v § 8[2] s. ř. s., i kdyby byla tvrzení žalobce pravdivá, musí být taková žaloba odmítnuta podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., jelikož chybí podmínka řízení spočívající v přípustitelném (plausibilním) tvrzení nezákonného zásahu.“* Rozšířený senát v tomto rozsahu modifikoval svou starší judikaturu a rozšířil možnosti, kdy krajský soud může zásahovou žalobu odmítnout, aniž musí rozhodovat meritorně. Uvedený rozsudek rozšířeného senátu byl sice zrušen nálezem Ústavního soudu ze dne 15. 5. 2018, sp. zn. II. ÚS 635/18, důvody tohoto zrušení se však vztahovaly k posuzování včasnosti zásahové žaloby a nijak se nedotýkaly citovaných závěrů, které se naopak staly základem navazující jednotné judikatury (viz např. rozsudky Nejvyššího správního soudu ze dne 14. 3. 2019, č. j. 5 As 194/2018-26, bod 21, ze dne 16. 5. 2019, č. j. 10 As 228/2018-23, bod 11, či ze dne 22. 1. 2020, č. j. 10 As 292/2019-29, body 8-10, nebo výše citovaný rozsudek Nejvyššího správního soudu ze dne 29. 1. 2020, č. j. 10 Afs 304/2019-39, bod 33, srov. též nálezy Ústavního soudu ze dne 14. 8. 2019, sp. zn. II. ÚS 2398/18, body 62 a 63).

[19] V posuzovaném případě Nejvyšší správní soud souhlasí se závěrem krajského soudu, byť z poněkud jiných důvodů, že stěžovatelé neuplatnili v žalobě žádná plausibilní tvrzení, z nichž by vyplývalo, že by napadené postupy žalovaného jakkoli zasahovaly do jejich práv a mohlo se tedy vůči nim pojmově vůbec jednat o zásahy správního orgánu ve smyslu § 82 s. ř. s. Z okolností posuzované věci ani z tvrzení stěžovatelů není vůbec zřejmé, jakým způsobem měla v žalobě vymezená jednání žalovaného (byť by i byla z objektivního hlediska nezákonná) zasáhnout do právní sféry stěžovatelů.

pokračování

[20] Spatřuje-li stěžovatel a) zásah do svých práv – v podobě použití jeho vysvětlení podaného orgánům činným v trestním řízení v daňovém (odvolacím) řízení ve věci jiného daňového subjektu – v možnosti vzniku odpovědnosti za škodu způsobenou nepřikázaným jednáním, nelze než uzavřít, že vznik tohoto typu odpovědnosti z pouhého použití jím podaného vysvětlení v daňovém řízení je zcela vyloučen. Tato vyjádření stěžovatele a) představují pouze jeho vysvětlení podané v rámci trestního řízení. V žádném případě jim tedy nelze přisuzovat účinky právních jednání, procesních úkonů či tvrzení daňového subjektu, a to již z toho důvodu, že v době podání vysvětlení již stěžovatel a) nebyl oprávněn za daňový subjekt jednat. Nutno dodat, že ze spisové dokumentace vyplývá, že žalovaný hodnotil obsah záznamu o podání vysvětlení jako alternativu svědecké výpovědi stěžovatele a) a konfrontoval ji se skutečnostmi zjištěnými z dalších shromážděných podkladů, nikoliv jako právní jednání daňového subjektu nebo dokonce jako jeho tvrzení uplatněné v rámci daňového řízení. Obava stěžovatele a) z jeho eventuální odpovědnosti za škodu způsobenou nepřikázaným jednáním je tedy zcela nepřípadná.

[21] Pokud se jedná o druhý z žalobou vymezených zásahů žalovaného, vyplývá z žalobní argumentace, že se stěžovatel b) patrně obává toho, že závěry žalovaného mohou mít vliv na výsledek zmiňovaného rozhodčího řízení vedeného u LCIA. Jak již však uvedl krajský soud, výklad obsahu smlouvy o převodu akcií a z ní vyplývajících práv a povinností podaný žalovaným v rámci daňového řízení není závazný pro orgány rozhodující v jiných řízeních, a tedy ani pro LCIA. Daňové orgány jsou oprávněny samy posoudit předběžné otázky v případech, kdy o nich dosud nebylo rozhodnuto příslušným orgánem veřejné moci (§ 99 odst. 1 daňového řádu), toto posouzení však daňové orgány provádějí pouze pro účely konkrétního daňového řízení a jeho výsledek tedy není závazný pro žádná další řízení vedená jinými orgány ČR, tím méně pak pro mezinárodní arbitrážní soud.

[22] Ačkoliv je tedy odůvodnění napadeného usnesení zčásti nepřiléhavé, závěr, k němuž krajský soud dospěl, je ve své podstatě správný. Zrušení napadeného usnesení by se proto za dané situace jevílo jako neúčelné a formalistické. Stěžovatelé neuvedli v žalobě žádné plausibilní tvrzení, z něhož by vyplývalo, že úkony žalovaného, které byly v žalobě označeny za nezákonný zásah, bezprostředně zasahovaly do jejich práv nebo že v jejich důsledku bylo proti nim přímo zasaženo. Krajský soud tedy postupoval správně, když žalobu odmítl dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., neboť nebyla naplněna podmínka řízení spočívající v plausibilním tvrzení nezákonného zásahu správního orgánu ve smyslu § 82 s. ř. s.

[23] Zároveň Nejvyšší správní soud konstatuje, že byla-li žaloba správně odmítnuta dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. z toho důvodu, že chyběla podmínka řízení spočívající v přípustitelném (plausibilním) tvrzení nezákonného zásahu žalovaného, nemá již valného smyslu uvažovat nad tím, zda by zároveň nepřipadalo v úvahu rovněž odmítnutí této žaloby dle § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s., tedy z toho důvodu, že byla podána osobami k tomu zjevně neoprávněnými.

[24] Již jen pro úplnost tedy Nejvyšší správní soud upozorňuje na to, že stěžovatelé označili za nezákonný zásah 1) použití úředního záznamu o vysvětlení podaném stěžovatelem a) orgánům činným v trestním řízení jako důkazu v daňovém řízení a 2) žalovaným provedené hodnocení nároků vyplývajících daňovému subjektu vůči stěžovateli

b) ze smlouvy o převodu akcií ze dne 30. 10. 2014. Vzhledem k tomu, že v žalobě není specifikováno, který ze stěžovatelů se domáhal ochrany před kterým z tvrzených zásahů, je zapotřebí vycházet z toho, že oba stěžovatelé brojili proti oběma žalobou vymezeným úkonům žalovaného. V žalobě však absentuje nejen jakékoli plausibilní tvrzení, ale v podstatě jakékoli tvrzení, jakým způsobem by mohl úkon žalovaného ad 1) zasáhnout do práv stěžovatele b), resp. jakým způsobem by mohl úkon žalovaného ad 2) zasáhnout do práv stěžovatele a). Pokud by tedy nebyla žaloba jako celek odmítnuta podle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. vůči oběma žalobcům, musela by být dle § 46 odst. 1 písm. c) s. ř. s. odmítnuta alespoň žaloba stěžovatele a) vůči úkonu žalovaného ad 2) a žaloba stěžovatele b) vůči úkonu žalovaného ad 1). Jak již však bylo vysvětleno, za dané situace, kdy krajský soud zcela správně žalobu odmítl jako celek dle § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., jde o otázku toliko hypotetickou.

#### IV.

#### Závěr a náklady řízení

[25] I přes korekci úvah krajského soudu tedy Nejvyšší správní soud neshledal kasační stížnost z hlediska zákonnosti usnesení krajského soudu o odmítnutí žaloby důvodnou, a proto ji v souladu s § 110 odst. 1 s. ř. s. zamítl.

[26] O nákladech řízení o kasační stížnosti rozhodl Nejvyšší správní soud podle § 60 odst. 1 ve spojení s § 120 s. ř. s. Žalovaný měl ve věci úspěch, náleželo by mu tedy vůči stěžovatelům právo na náhradu nákladů, které v řízení důvodně vynaložil. Žalovanému však v řízení o kasační stížnosti žádné náklady nad rámec běžné administrativní činnosti nevznikly, proto mu soud náhradu nákladů nepřiznal.

#### **Poučení:**

Proti tomuto rozsudku **n e n í** opravný prostředek přípustný (§ 53 odst. 3, § 120 s. ř. s.).

V Brně dne 10. února 2023

JUDr. Jakub Camrda  
předseda senátu