



ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Krajský soud v Praze rozhodl v senátu složeném z předsedkyně Lenky Oulíkové a soudců Kryštofa Horna a Jana Peroutky ve věci

žalobkyně: **MADEX TRADING, s.r.o.**, IČO 25621556
sídlem Roklinka 578, Dolní Jirčany, Psáry
zastoupená advokátem JUDr. Radimem Hanákem, Ph.D.
sídlem Pujmanové 882/25, Praha 4

proti

žalovanému: **Finanční úřad pro Středočeský kraj**
sídlem Na Pankráci 1685, Praha 4

o žalobě na ochranu proti nečinnosti žalovaného,

takto:

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

Odůvodnění:

Vymezení věci a podání účastníků

1. Dne 22. 3. 2025 žalobkyně podala ke zdejšímu soudu žalobu na ochranu proti nečinnosti žalovaného podle § 79 a násl. zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále „s. ř. s.“), kterou spatřuje v tom, že žalovaný doposud nevydal rozhodnutí (platební výměr) ohledně její daňové povinnosti ve vztahu k dani z přidané hodnoty (dále jen „DPH“) za zdaňovací období září, říjen a listopad 2023.

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

2. Žalobkyně uvádí, že žalovanému vznikly pochybnosti ohledně jí uplatněného odpočtu DPH z přijatého plnění od plátce EMITA INVESTMENTS CZ, a.s., v souvislosti s pořízením recyklační linky. Správce daně zahájil kontrolní postupy (daňové kontroly či postup k odstranění pochybností) ohledně uvedených zdaňovacích období, doposud však nedošlo k vyměření daně. Žalobkyně má za to, že správce daně neprovádí relevantní vyhledávací činnost a je nečinný, neboť ji ani nevyzval k prokázání rozhodných skutečností. V této souvislosti cituje judikaturu Soudního dvora Evropské unie, dle které není možné zadržovat nadměrný odpočet pouze z důvodů formálních vad v daňových dokladech. Žalobkyně k žalobě přiložila podnět, kterým se dne 17. 1. 2025 u Odvolacího finančního ředitelství domáhala ochrany proti nečinnosti podle § 38 zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád. Dále v žalobě polemizuje s důvody, pro které Odvolací finanční ředitelství nečinnost ve věci daňové kontroly neshledalo. Žalobkyně se výslovně domáhá toho, aby soud žalovanému uložil do 30 dnů od právní moci rozsudku vydat platební výměr na DPH za uvedená zdaňovací období.
3. Žalovaný ve vyjádření k žalobě potvrdil, že vede ohledně posuzovaných zdaňovacích období daňovou kontrolu v omezeném rozsahu na přijatá plnění – pořízení recyklační linky od výše uvedeného dodavatele, přičemž v případě období září a říjen 2023 daňové kontrole předcházel postup k odstranění pochybností. Daňová kontrola nadále probíhá. Žalovaný je vázán toliko lhůtou pro stanovení daně dle § 148 daňového řádu, jinak není lhůta pro vedení daňové kontroly předepsána. Žalovaný má za to, že není nečinný a kontinuálně provádí úkony.

Posouzení věci soudem

4. Podle § 79 odst. 1 s. ř. s. ten, kdo bezvysledně vyčerpал 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. To neplatí, spojuje-li zvláštní zákon s nečinností správního orgánu fikci, že bylo vydáno rozhodnutí o určitém obsahu nebo jiný právní důsledek.
5. NSS v rozsudku ze dne 5. 2. 2015, č. j. 9 Afs 279/2014-29, č. 3199/2015 Sb. NSS, *Easy Working*, uvedl, že „bezprostředním výsledkem daňové kontroly není rozhodnutí o stanovení (vyměření) daně, ale zpráva o daňové kontrole, na jejímž základě teprve může být takové rozhodnutí vydáno. Nejvyšší správní soud se proto nemůže ztotožnit s názorem krajského soudu, který tvrdí, že výsledkem daňové kontroly probíhající před vyměření daně je vždy vydání platebního výměru. Je nepochybné, že platební výměr správce daně vydá, nicméně se nejedná o rozhodnutí, kterým se ukončuje daňová kontrola. Výsledkem daňové kontroly je zpráva o daňové kontrole, která musí být projednána a podepsána, aby byla daňová kontrola řádně ukončena. [pozn. soudu – projednání a podepsání daňové kontroly vyžadoval daňový řád ve znění do 31. 12. 2020, podle § 88a odst. 1 daňového řádu ve znění od 1. 1. 2021 je daňová kontrola ukončena doručením oznámení o ukončení daňové kontroly] **Bez ní není možné rozhodnutí v daňovém řízení na základě daňové kontroly vydat.** Zpráva o daňové kontrole při tom není rozhodnutím ani osvědčením dle § 79 s. ř. s. (k tomu usnesení rozšířeného senátu v již zmiňované věci čj. 2 Afs 144/2004-110). Jde o důkazní prostředek, který napomáhá správci daně ke správnému stanovení daně. Podání nečinnostní žaloby však připadá v úvahu, pouze je-li zákonem předpokládáným ukončením probíhajícího postupu vydání rozhodnutí či osvědčení. V daném případě tomu tak není. Naproti tomu vydání platebních výměrů je možno v rámci nečinnostní žaloby požadovat. To ale až poté, co byla projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

*kontrole, tedy jsou-li splněny všechny podmínky, které pro vydání tohoto typu rozhodnutí být splněny musí, a nečinnost správce daně spočívá právě v nevydání rozhodnutí. V situaci, kdy by soud nařídil správci daně rozhodnout ve věci, aniž by byla projednána a podepsána zpráva o daňové kontrole, připravil by daňový subjekt o práva, která mu zákon v souvislosti s ukončením daňové kontroly přiznává (tedy zejména možnost vyjádřit se k výsledku kontrolního zjištění). Nejvyšší správní soud vyšel z již citovaného usnesení rozšířeného senátu Nejvyššího správního soudu čj. 2 Afs 144/2004-110, které se vztahuje na daňovou kontrolu vedenou podle zákona o správě daní a poplatků. Závěry v tomto judikátu obsažené jsou však aplikovatelné i na současnou právní úpravu, přestože nabytím účinnosti daňového řádu je umožněno vést daňovou kontrolu i před vyměřením daně. **Správce daně potom bude na základě výsledků řádně ukončené daňové kontroly vydávat platební výměry** (a to buď s využitím zprávy o daňové kontrole, kterou je možno považovat za odůvodnění rozhodnutí dle § 147 odst. 1, 2 a 4 daňového řádu, když na jejím základě dojde ke stanovení daně odlišně od daně tvrzené daňovým subjektem, nebo izolovaně od zprávy o daňové kontrole, když nejsou splněny uvedené podmínky), na rozdíl od daňové kontroly, která je vedena až po vyměření daně a která nemusí ústít do vydání rozhodnutí. **Ani v jednom případě však nelze vydat rozhodnutí, aniž by byla předtím ukončena daňová kontrola projednáním a podepsáním zprávy o daňové kontrole.**“ (odst. 15–16; zdůraznění doplněno krajským soudem).*

6. V nyní posuzované věci se žalobkyně domáhá vydání platebního výměru, kterým by žalovaný rozhodl o její daňové povinnosti ve vztahu k DPH za výše tři uvedená zdaňovací období, kdy žalobkyně uplatnila nadměrný odpočet. Tomu odpovídají její žalobní tvrzení a žalobní petit. Jak plyne z právě citovaného rozsudku NSS, vydání platebního výměru jakožto rozhodnutí o daňové povinnosti žalobkyně lze v rámci nečinnostní žaloby požadovat. Současně žalobkyně vyčerpala podnět proti nečinnosti podle § 38 daňového řádu (srov. rozsudek NSS ze dne 16. 12. 2021, č. j. 8 Afs 16/2021-44, odst. 12).
7. Podaná žaloba na ochranu proti nečinnosti je tak přípustná.
8. Současně však z citovaného rozsudku č. j. 9 Afs 279/2014-29 plyne, že žalobkyně nemůže být za stávající situace se svým požadavkem na vydání rozhodnutí o její daňové povinnosti věcně úspěšná. Plyne z něj totiž, že žalobkyní požadované rozhodnutí o její daňové povinnosti nelze vydat, dokud není daňová kontrola ukončena. Domoci se vydání platebního výměru prostřednictvím nečinnosti žaloby lze za vzniklé situace až poté, co jsou splněny všechny podmínky, které pro vydání tohoto typu rozhodnutí být splněny musí, vydání zprávy o daňové kontrole a její oznámení žalobkyni. Teprve za situace, kdy je tento krok učiněn a žalovaný je přesto nečinný a nepřistoupí k vydání rozhodnutí o daňové povinnosti žalobkyně, může být nečinností žaloba požadující jeho vydání úspěšná. Ve shodné věci NSS v rozsudku ze dne 20. 7. 2023, č. j. 8 Afs 20/2023-31, uzavřel, „že žalovaný zatím nemá povinnost vydat rozhodnutí. Aby mohl rozhodnutí vydat, musí být předně předepsaným způsobem ukončena daňová kontrola. Dokud se tak nestane, nemůže být nečinnostní žaloby důvodná, a krajský soud ji proto správně zamítl.“
9. Soud rozhoduje na základě skutkového stavu zjištěného ke dni svého rozhodnutí (§ 81 odst. 1 s. ř. s.), přičemž nedisponuje žádnou informací o tom, že by daňová kontrola byla již ukončena (žalovaný naopak v řízení vedeném pod sp. zn. 41 Af 7/2025 soudu sdělil, že nadále probíhá). Soud proto dospěl k závěru, že žalovaný (prozatím) nemá povinnost rozhodnutí o daňové povinnosti žalobkyně vydat, a není tedy nečinný ve smyslu § 79 odst. 1 s. ř. s. Soud proto žalobu pro její nedůvodnost zamítl (§ 81 odst. 3 s. ř. s.). Učinil tak bez

nařízení jednání, neboť s tím žalovaný souhlasil výslovně a žalobkyně implicitně dle § 51 odst. 1 s. ř. s.

10. Soud zdůrazňuje, že žalovaný se samozřejmě nemůže své povinnosti vydat rozhodnutí ve vztahu k výše uvedené dani a zdaňovacímu období vyhýbat tím, že by případně neúměrně prodlužoval daňovou kontrolu. Jak plyne z rozsudku č. j. 9 Afs 279/2014-29, vůči neoprávněným průtahům při samotné daňové kontrole se lze též bránit v rámci správního soudnictví, a to prostřednictvím zásahové žaloby podle § 82 a násl. s. ř. s. (viz jeho odst. 18; srov. též rozsudek NSS ze dne 25. 6. 2020, č. j. 9 Afs 108/2020-49, odst. 18, nebo rozsudek NSS ze dne 19. 12. 2012, č. j. 2 Ans 15/2012-22). Žalobkyně se přitom v samostatném řízení vedeném pod sp. zn. 41 Af 7/2025 domáhá toho, aby soud konstatoval nezákonný zásah a žalovanému přikázal, aby odstranil nezákonné průtahy v rámci projednávaných kontrol, a vydal dosavadní výsledek kontrolních zjištění v rámci těchto daňových kontrol ve lhůtě 30 dní od právní moci rozsudku. Posouzení, zda žalovaný postupuje při daňové kontrole v souladu s daňovým řádem, tak bude předmětem uvedeného jiného soudního řízení.
11. Pro úplnost soud konstatuje, že žalobkyně zvolila procesně správný žalobní typ s ohledem na její žalobní tvrzení a petit rozsudku. Ostatně žaloba byla shledána přípustnou. Nejde tedy o situaci, v níž by měl soud žalobkyni vyzývat k úpravě podané žaloby a zvoleného žalobního typu (k tomu viz usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 17. 9. 2019, č. j. 1 As 436/2017-43, č. 3931/2019 Sb. NSS, odst. 35). Koneckonců, pokud by v mezidobí došlo k ukončení daňové kontroly, podaná nečinností žaloba by byla nejen přípustná, ale mohla by být (v závislosti na dalších okolnostech) též důvodná. Nadto právně zastoupená žalobkyně podala také i zásahovou žalobu, jak je uvedeno výše. Případná změna žalobního typu by tedy vedla k založení překážky litispendence. Navíc, pokud žalovaný sice daňovou kontrolu ukončí, ale rozhodnutí přesto nevydá, žalobkyně se může bránit novou nečinností žalobou. Zamítnutí žaloby tzv. protentokrát jako v tomto případě nezakládá překážku věci rozsouzené, pokud se rozhodné skutkové okolnosti změní (viz Kocourek, T.: *Komentář k § 46*. In: Kocourek, T., Kühn, Z. (eds.): *Soudní řád správní: Komentář*. Wolters Kluwer, Praha 2019, str. 369). Takovou podstatnou okolností by ukončení daňové kontroly nepochybně bylo.
12. Výrok o náhradě nákladů řízení se opírá o § 60 odst. 1 s. ř. s., podle něhož má právo na náhradu nákladů ten účastník, který byl v řízení plně úspěšný. Žalobkyně nemá právo na náhradu nákladů řízení, neboť nebyla procesně úspěšná. Žalovanému, který byl ve věci úspěšný, žádné náklady nad rámec jeho běžné činnosti nevznikly. Soud proto rozhodl, že žádný z účastníků nemá právo na náhradu nákladů řízení.

Poučení:

Proti tomuto rozhodnutí lze podat kasační stížnost ve lhůtě dvou týdnů ode dne jeho doručení. Kasační stížnost se podává ve dvou 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,

Shodu s prvopisem potvrzuje: Mgr. E. M.

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.

Praha 24. července 2025

Lenka Oulíková v. r.
předsedkyně senátu