ČESKÁ REPUBLIKA

ROZSUDEK JMÉNEM REPUBLIKY

Nejvyšší správní soud rozhodl v senátě složeném z předsedy Milana Podhrázkého, soudkyně Jiřiny Chmelové a soudce Davida Hipšra v právní věci žalobkyně: **ARMONET a.s.**, se sídlem Masarykova 42/80, Rudná, zastoupena Mgr. Davidem Hejzlarem, advokátem se sídlem 1. máje 97/25, Liberec, proti žalovanému: **Odvolací finanční ředitelství**, se sídlem Masarykova 427/31, Brno, v řízení o kasační stížnosti žalobkyně proti usnesení Krajského soudu v Brně ze dne 27. 8. 2025, č. j. 29 A 69/2025-20,

takto:

I. Kasační stížnost **se zamítá**.

II. Žádný z účastníků **nemá** právo na náhradu nákladů řízení.

Odůvodnění:

I. Vymezení věci

[1] Žalobkyně se u Finančního úřadu pro hlavní město Prahu (dále jen „správce daně“) domáhala vrácení přeplatku na dani z příjmů právnických osob ve výši 3 802 800 Kč. Správce daně žalobkyni informoval vyrozuměním o přeplatku ze dne 14. 6. 2022, č. j. 5433169/22/2005-52525-209804, že vyhověl žádosti pouze částečně. Přeplatek se totiž stal vratitelným pouze v části 1 389 600 Kč. Proti tomuto vyrozumění podala žalobkyně námitku, kterou správce daně zamítl rozhodnutím ze dne 1. 11. 2022, č. j. 8349892/22/2000-11451-106358. Žalobkyně následně podala podnět k nařízení přezkoumání rozhodnutí o námitce, v němž poukazovala na chybnou evidenci daní ze strany správce daně. Žalovaný však sdělením ze dne 5. 5. 2025, č. j. 12570/25/5100-41453-713403, žalobkyni vyrozuměl, že podnět neshledal důvodným, neboť nezjistil rozpor přezkoumávaného rozhodnutí s právními předpisy. Proti tomuto sdělení žalovaného podala žalobkyně žalobu na ochranu před nezákonným zásahem správního orgánu, v níž se domáhala, aby soud žalovanému uložil

povinnost zahájit přezkumné řízení. Žalobu podala k Městskému soudu v Praze, který věc z důvodu nedostatku místní příslušnosti postoupil Krajskému soudu v Brně.

[2] Krajský soud v Brně žalobu v záhlaví uvedeným usnesením odmítl podle § 46 odst. 1 písm. a) zákona č. 150/2002 Sb., soudní řád správní (dále jen „s. ř. s."). Konstatoval, že sdělení žalovaného o nezahájení přezkumného řízení podle zákona č. 280/2009 Sb., daňový řád, nemohlo zasáhnout do subjektivních práv žalobkyně. Krajský soud zdůraznil, že přezkumné řízení je dozorčím prostředkem, na jehož zahájení není právní nárok. Pokud neexistuje veřejné subjektivní právo na zahájení řízení, v zásadě není z povahy věci možné, aby jeho nenařízením bylo zasaženo do práv žalobkyně. Přestože rozšířený senát Nejvyššího správního soudu v rozsudku ze dne 26. 3. 2021, č. j. 6 As 108/2019-39, č. 4178/2021 Sb. NSS, *ŽAVES*, v určitých případech připustil možnost soudní ochrany i v případech dozorčích prostředků, je tento názor třeba vykládat restriktivně. Rozšířený senát vymezil několik podmínek, které je třeba současně splnit, aby (objektivně protizákonná) nečinnost správního orgánu při uplatnění jeho úřední moci (nezahájení řízení z moci úřední) přímo zasáhla do veřejného hmotného subjektivního práva určité osoby. Za jednu z podmínek označil zachování zásady subsidiarity zásahové žaloby. To znamená, že nesmí existovat žádný jiný okamžik, kdy osoba v minulosti mohla nebo teprve v budoucnu bude moci chránit své subjektivní právo. Zásahovou žalobu podle § 82 s. ř. s. proto nemůže úspěšně podat osoba, která v minulosti mohla chránit své subjektivní hmotné právo jiným způsobem, a to bez ohledu na to, zda takovou ochranu využila.

[3] V posuzované věci dospěl krajský soud k závěru, že ani tato podmínka nebyla splněna. S odkazem na rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2017, č. j. 4 Afs 119/2017-106, č. 3644/2017 Sb. NSS, konstatoval, že ačkoliv samotné vyrozumění o přeplatku (či o převedení přeplatku) není rozhodnutím ve smyslu § 65 odst. 1 s. ř. s., soudní ochranu lze poskytnout na základě žaloby proti rozhodnutí o žádosti o vrácení vratitelného přeplatku nebo proti rozhodnutí o námitkách. Z toho krajský soud dovodil, že žalobkyně v minulosti disponovala procesními prostředky, jejichž prostřednictvím mohla chránit své subjektivní hmotné právo v rámci veřejné správy nebo žalobou před správním soudem.

II. Kasační stížnost a vyjádření žalovaného

[4] Proti usnesení krajského soudu podala žalobkyně (dále jen „stěžovatelka") v zákonné lhůtě kasační stížnost z důvodu uvedeného v § 103 odst. 1 písm. a) a d) s. ř. s. Navrhla, aby Nejvyšší správní soud napadené usnesení krajského soudu zrušil a věc mu vrátil k dalšímu řízení.

[5] Stěžovatelka předně nesouhlasí se závěrem krajského soudu, že postup daňových orgánů nemohl zasáhnout do jejích práv. Poukazuje na to, že sám krajský soud s odkazem na judikaturu uvedl, že vyrozumění o přeplatku není rozhodnutím ve smyslu § 65 s. ř. s., a je tedy vyloučeno ze soudního přezkumu. Pokud není možné napadnout vyrozumění žalobou proti rozhodnutí, musí být připuštěna obrana prostřednictvím žaloby na ochranu před nezákonným zásahem. Postup zvolený krajským soudem tak stěžovatelku fakticky ponechává bez procesní obrany proti nezákonnému postupu správce daně. Stěžovatelka krajskému soudu vytýká, že věc posoudil příliš úzce a formalisticky, aniž by zohlednil celý kontext případu. Tímto postupem podle ní krajský soud porušil čl. 11 Listiny základních práv a svobod a čl. 1 Dodatkového protokolu k Úmluvě o ochraně lidských práv a základních

svobod, neboť neposkytl ochranu jejímu vlastnickému právu a legitimnímu očekávání. Stěžovatelka má za to, že krajský soud akceptací nezákonných aktů daňové správy fakticky rezignoval na ochranu jejích subjektivních práv, což v jejím případě znamená odepření spravedlnosti. V důsledku nezákonného postupu správce daně a nemožnosti se efektivně bránit jí totiž vznikla značná škoda.

[6] Stěžovatelka dále namítá, že správce daně chybně posoudil okamžik vzniku přeplatku na dani a v rozporu s judikaturou neevidoval přeplatek, který právně existoval. Tímto postupem a chybnou evidencí daní byla stěžovatelka uvedena v omyl, a proto podala podnět k přezkumu rozhodnutí o námitce s očekáváním, že v přezkumném řízení bude věc napravena. Stěžovatelka zdůrazňuje, že pokud se orgány finanční správy odmítly zabývat jejím podnětem, ignorovaly tím existenci nezákonného aktu, který měl být právě cestou dozorčího prostředku odstraněn. Stěžovatelka rovněž namítá nepřezkoumatelnost napadeného usnesení z důvodu, že se krajský soud nezabýval její žalobní argumentací.

[7] Žalovaný ve vyjádření ke kasační stížnosti uvedl, že krajský soud posoudil věc správně. Kasační námitky považuje za nedůvodné. K námitce nepřezkoumatelnosti uvedl, že v případě odmítnutí žaloby z procesních důvodů se soud z podstaty věci nemůže zabývat věcnou argumentací žalobkyně. Krajský soud podle něj srozumitelně vyložil důvody, které jej k odmítnutí žaloby vedly, a proto napadené usnesení netrpí vadou nepřezkoumatelnosti. Žalovaný se neztotožnil ani s námitkami týkajícími se zásahu do ústavních práv a formalistického postupu krajského soudu. Zdůraznil, že na zahájení přezkumného řízení dle daňového řádu není právní nárok, neboť slouží k ochraně zákonnosti, nikoliv k ochraně veřejných subjektivních práv. Žalovaný se rovněž ztotožnil se závěrem krajského soudu ohledně nesplnění podmínky subsidiarity zásahové žaloby. Místo podnětu na přezkum rozhodnutí o námitce mohla stěžovatelka proti tomuto rozhodnutí podat žalobu. Jestliže tímto procesním prostředkem disponovala, lhostejno, zda jej využila či nevyužila, nemůže se nyní účinně bránit prostřednictvím zásahové žaloby.

III. Právní hodnocení Nejvyššího správního soudu

[8] Nejvyšší správní soud posoudil kasační stížnost v mezích jejího rozsahu a uplatněných důvodů a zkoumal přitom, zda napadený rozsudek netrpí vadami, k nimž by musel přihlédnout z úřední povinnosti (§ 109 odst. 3 a 4 s. ř. s.).

[9] Kasační stížnost **není důvodná**.

[10] Úvodem Nejvyšší správní soud předesílá, že v případě, kdy je kasační stížností napadeno usnesení o odmítnutí návrhu, přichází v úvahu pouze kasační důvod podle § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. jako zvláštní ustanovení ve vztahu k ostatním důvodům podle § 103 odst. 1 s. ř. s. (srov. rozsudek NSS ze dne 21. 4. 2005, č. j. 3 Azs 33/2004-98, č. 625/2005 Sb. NSS). Nezákonnost rozhodnutí o odmítnutí návrhu ve smyslu § 103 odst. 1 písm. e) s. ř. s. může obecně spočívat v nesprávném posouzení procesněprávní otázky soudem, nebo také v nepřezkoumatelnosti pro nesrozumitelnost či nedostatek důvodů, popřípadě v jiné vadě řízení před soudem, mohla-li mít taková vada za následek, že došlo k odmítnutí návrhu a tím i k odmítnutí soudní ochrany, ač pro takový postup nebyly splněny podmínky (rozsudek NSS ze dne 17. 2. 2016, č. j. 6 As 2/2015-128, bod 39).

[11] S ohledem na výše uvedené se Nejvyšší správní soud nemohl zabývat námitkami směřujícími proti samotnému postupu daňových orgánů. Tyto námitky směřují k věci samé, kterou se však krajský soud z důvodu odmítnutí žaloby vůbec nezabýval. Kasační námitky vztahující se k meritu věci jsou však bezpředmětné (usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 29. 3. 2023, č. j. 6 As 105/2021-72, č. 4484/2023 Sb. NSS, bod 29). Nejvyšší správní soud proto nemůže v tomto řízení hodnotit, zda byl postup orgánů finanční správy věcně správný, ale pouze to, zda byly splněny procesní podmínky pro odmítnutí žaloby.

[12] Nejvyšší správní soud se nejprve zabýval namítanou nepřezkoumatelností napadeného usnesení krajského soudu. Stěžovatelka spatřuje nepřezkoumatelnost v tom, že krajský soud nevypořádal všechny její žalobní námitky. K tomu Nejvyšší správní soud konstatuje, že pokud krajský soud žalobu odmítl, bylo jeho úkolem především odůvodnit, proč jsou v daném případě splněny podmínky uvedené v § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s. Podle Nejvyššího správního soudu krajský soud této povinnosti dostál. Z odůvodnění napadeného usnesení jasně vyplývá, proč krajský soud žalobu odmítl. Krajský soud dospěl k závěru, že nebyly splněny podmínky řízení, neboť sdělení o nezahájení přezkumného řízení nemohlo zasáhnout do práv stěžovatelky (s ohledem na dozorčí povahu řízení a pro existenci jiných prostředků ochrany). Vzhledem k tomu, že krajský soud žalobu odmítl, se naopak nemusel (a z povahy věci ani nemohl) zabývat dalšími žalobními námitkami, které stěžovatelka v žalobě uplatnila, tedy zejména tvrzeným nezákonným postupem správce daně a žalovaného. Povinnost soudu vypořádat námitky se totiž v případě odmítnutí žaloby omezuje pouze na ty argumenty, které jsou podstatné pro posouzení samotných podmínek řízení (viz např. rozsudek NSS ze dne 14. 1. 2022, č. j. 3 As 135/2020-44). Z výše uvedených důvodu proto neshledal Nejvyšší správní soud napadené usnesení nepřezkoumatelným.

[13] Následně se Nejvyšší správní soud zabýval spornou otázkou, zda krajský soud žalobu stěžovatelky odmítl v souladu se zákonem.

[14] Podle § 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 zasaženo, může se žalobou u soudu domáhat ochrany proti němu nebo určení toho, že zásah byl nezákonný.*

[15] Za zásahy ve smyslu § 82 s. ř. s. lze považovat pouze ty úkony veřejné správy, které jsou způsobilé zasáhnout do práv a povinností osoby a nejedná se přitom pouze o úkony technického charakteru (viz např. usnesení rozšířeného senátu NSS ze dne 16. 11. 2010, č. j. 7 Aps 3/2008-98, č. 2206/2011 Sb. NSS, *Olomoucký kraj*, rozsudky NSS ze dne 4. 11. 2015, č. j. 2 As 198/2015-20, či ze dne 23. 5. 2018, č. j. 6 Afs 8/2018-37, č. 3757/2018 Sb. NSS).

[16] Doktrinální východiska i dosavadní judikaturu správních soudů k problematice soudní ochrany při (ne)zahájení řízení z moci úřední shrnul a zhodnotil rozšířený senát ve krajským soudem citovaném rozsudku rozšířeného senátu, č. j. 6 As 108/2019-39, *ŽAVES*. Zde v bodě 73 připomněl, že „*ve většině případů nezahájením řízení z moci úřední žádná hmotná subjektivní práva dotčena nejsou... Nadto ve věcech, kde jejich hmotná práva dotčena být mohou, mají osoby zpravidla k ochraně subjektivního práva uvnitř veřejné správy jiné procesní prostředky (možnost zahájit řízení vlastní žádostí, odvolání či jiný opravný prostředek apod.) a proti rozhodnutí vzešlému z takto zahájeného řízení se pak mohou bránit žalobou u správního soudu.*“. Rozšířený

senát sice připustil možnost využití zásahové žaloby proti nezahájení řízení z moci úřední, ale pouze v případech, kdy žalobce neměl a nemá jinou cestu k soudní ochraně. Právě z tohoto důvodu subsidiarity zásahové žaloby rozšířený senát výslovně konstatoval, že: „*Nic se tedy nemění např. na judikatuře, která nepřipouští soudní ochranu proti nezahájení přezkumného řízení. Přezkumné řízení slouží výlučně ochraně zákonnosti, k ochraně subjektivního práva mají adresáti správního rozhodnutí k dispozici opravné prostředky…*“ (bod 86 rozsudku ve věci *ŽA VES*).

[17] Citované závěry se plně uplatní i na přezkumné řízení podle daňového řádu. I přezkumné řízení dle daňového řádu je dozorčím prostředkem sloužícím ochraně zákonnosti správy daní a jeho zahájení ani nezahájení se nedotýká právní sféry daňového subjektu (např. rozsudek NSS ze dne 9. 5. 2024, č. j. 6 Afs 113/2023-36, bod 27 a tam citovaná judikatura). Krajský soud tedy dospěl ke správnému závěru, že sdělení o neexistenci důvodů pro zahájení přezkumného řízení nezasahuje do právní sféry stěžovatelky. Bylo proto namístě žalobu odmítnout. Krajský soud přitom postupoval správně, když jako důvod odmítnutí zvolil § 46 odst. 1 písm. a) s. ř. s., což odpovídá závěrům rozšířeného senátu ve věci *ŽA VES* i navazující judikatuře (srov. Bod 32 rozsudku č. j. 6 Afs 113/2023-36).

[18] Nejvyšší správní soud se v této souvislosti neztotožňuje ani s námitkou stěžovatelky, že ji postup krajského soudu ponechal bez možnosti procesní obrany. Krajský soud v napadeném usnesení uvedl s odkazem na rozsudek NSS ze dne 31. 8. 2017, č. j. 4 Afs 119/2017-106, č. 3644/2017 Sb. NSS, že soudní ochranu lze poskytnout na základě žaloby proti rozhodnutí o žádosti o vrácení vratitelného přeplatku podle § 155 odst. 2 daňového řádu nebo proti rozhodnutí o námitkách podle § 159 odst. 3 téhož zákona. Nejvyšší správní soud upřesňuje, že podle dřívější právní úpravy § 155 odst. 4 daňového řádu, ve znění do 31. 12. 2020, vydával správce daně o žádosti daňového subjektu o vrácení vratitelného přeplatku rozhodnutí. Podle novely tohoto ustanovení provedené zákonem č. 283/2020 Sb., která je účinná od 1. 1. 2021, se však již o této žádosti rozhodnutí nevydává. Při nevyhovění žádosti stanoví § 155 odst. 5 daňového řádu nově pouze povinnost správce daně vyrozumět daňový subjekt vhodným způsobem (viz body 12 až 14 rozsudku NSS ze dne 24. 3. 2022, č. j. 9 Afs 6/2022-32). Skutečnost, že se o samotné žádosti o vrácení přeplatku již nevydává rozhodnutí, však neznamená absenci soudní ochrany. Jak potvrdil Nejvyšší správní soud, i po výše uvedené novele je proti vyrozumění přípustná námitka podle § 159 daňového řádu. Teprve po vyčerpání tohoto opravného prostředku se otevírá cesta k soudnímu přezkumu (srov. rozsudky NSS ze dne 24. 3. 2022, č. j. 9 Afs 6/2022-32, bod 20, či ze dne 19. 10. 2023, č. j. 9 Afs 195/2023-43, bod 13).

[19] Závěr krajského soudu, že v projednávané věci nebyla splněna podmínka subsidiarity zásahové žaloby, tedy rovněž obstojí. Stěžovatelka možnost podat námitku využila a správce daně o ní dne 1. 11. 2022 rozhodl. Proti tomuto rozhodnutí však již stěžovatelka správní žalobou nebrojila. Jelikož tuto možnost soudní ochrany v minulosti měla a nevyužila ji, nemůže se nyní s odstupem času domáhat nápravy či prolomení právní moci cestou mimořádného dozorčího prostředku (přezkumného řízení) a následné zásahové žaloby proti jeho nezahájení.

IV. Závěr a náklady řízení

[20] S poukazem na shora uvedené důvody Nejvyšší správní soud zamítl kasační stížnost jako nedůvodnou (§ 110 odst. 1 s. ř. s.).

[21] Soud rozhodl o náhradě nákladů řízení o kasační stížnosti podle § 60 odst. 1 věty první s. ř. s. za použití § 120 s. ř. s. Stěžovatelka nebyla v řízení o kasační stížnosti úspěšná, proto nemá právo na náhradu nákladů řízení. Žalovanému v řízení žádné náklady nad rámec jeho běžné úřední činnosti nevznikly.

P o u č e n í : Proti tomuto rozsudku **n e j s o u** opravné prostředky přípustné.

V Brně dne 12. prosince 2025

Milan Podhrázký
předseda senátu